Winter, Curt

Die vermögenssteuern der deutschen...

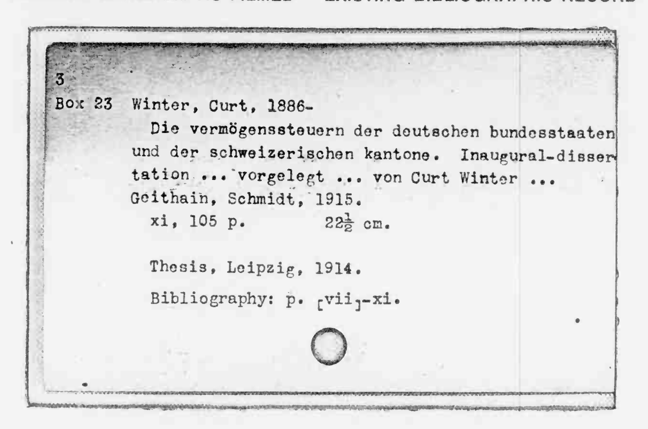
Geithain

1915

COLUMBIA UNIVERSITY LIBRARIES
PRESERVATION DIVISION

BIBLIOGRAPHIC MICROFORM TARGET

ORIGINAL MATERIAL AS FILMED - EXISTING BIBLIOGRAPHIC RECORD



3
Box 23 Winter, Curt, 1886-
Die vermögenssteuern der deutschen bundesstaaten und der schweizerischen kantone. Inaugural-dissertation ... vorgelegt ... von Curt Winter ... Geithain, Schmidt, 1915.
xi, 105 p. 22½ cm.

Thesis, Leipzig, 1914.

Bibliography: p. [vii]-xi.

TECHNICAL MICROFORM DATA

FILM SIZE: 35mm REDUCTION RATIO: 11:1 IMAGE PLACEMENT: IA (IIA) IB IIB

DATE FILMED: 9-10-97 INITIALS: PB

TRACKING # : 27669

FILMED BY PRESERVATION RESOURCES, BETHLEHEM, PA.

Die Vermögenssteuern

der deutschen Bundesstaaten und der schweizerischen Kantone.

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung der Doktorwürde

vorgelegt einer

Hohen philosophischen Fakultät der Universität Leipzig

von

Curt Winter

aus Dresden.

Geithain 1915.

Druck von Johannes Schmidt.

Angenommen von der II. Sektion auf Grund der Gutachten der Herren Bücher und Schmid.

Leipzig, den 3. August 1914.

Der Procancellar
Kirchner.

Meinen Eltern.

Inhalts-Verzeichnis.

Literatur-Verzeichnis.

Gesetze, Gesetzesvorlagen, ministerielle Denkschriften, Stenographische Berichte der Kammerverhandlungen usw.
Finanzwissenschaftliche Lehrbücher.
Heckel, über Vermögenssteuern im Handwörterbuch d. St.-W.
Ad. Wagner, Finanzwissenschaft, bes. Teil III u. IV, Berlin 1910.
Fuisting, Finanzpolitische Zeit- und Streitfragen, Berlin 1906.
v. Bilinski, Vermögenssteuer im Steuersystem, Annalen d. D. R. 1876.
Schäffle, Grundsätze der Steuerpolitik, Tübingen 1880.
„ , Die Steuern, Leipzig 1897.
Neumann, Steuer nach der Steuerfähigkeit, Jahrb. f. N.-Ö. u. St. 1880.
Enneccerus, Vermögenssteuer, fundierte Einkommensteuer oder Erbschaftssteuer, Marburg 1893.
Grabein, Beiträge zur Lehre von der Steuerprogression, Fin.-A. 1895.
Vogel, Theoretische Grundlagen der Vermögenssteuer im System der Ertrags- und Einkommensbesteuerung, Fin.-Arch. 1910.
Eichhorn, Höherbelastung fundierter Bezüge, Jena 1910.
Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Personalbesteuerung, 1873/75.
Schanz, Fragen der Steuerpflicht, Fin.-Arch. 1892.
Moll, Zur Geschichte der Vermögenssteuer, Leipzig 1911.
Bücher, Der öffentliche Haushalt der Stadt Frankfurt a. M. im Mittelalter, Z. f. d. ges. St.-W. 1896.
Bücher, Zwei mittelalterliche Steuerordnungen, Kleinere Beiträge zur Geschichte, Leipzig 1894.
Heidenhain, Städtische Vermögenssteuern im Mittelalter, Leipziger Dissertation 1906.
Kölle, Entstehung der Katafter- und Ertragssteuern in den deutschen Bundesstaaten, Fin.-Arch. 1899.

Preußen.

Ad. Wagner, Reform der direkten Staatsbesteuerung in Preußen, Fin.-Arch. 1891.

Gerlach, Landwirtschaft und preußische Ergänzungssteuer, Fin.-Arch. 1901.

Gerlach, Preußisches Ergänzungssteuergesetz in der Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts, Fin.-Arch. 1905.

Maatz, Novelle zum preußischen Einkommen- und Ergänzungssteuergesetz, Fin.-Arch. 1906.

Maatz, Preußische Einkommens- und Ergänzungssteuergesetzesnovelle von 1909, Fin.-Arch. 1909.

Buck, Besteuerung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens in Preußen, Fin.-Arch. 1909.

Buck, Die weitere Entwicklung der Einkommens- und Vermögensbesteuerung, Fin.-Arch. 1911.

Ministerielle Denkschrift vom 2. November 1892.

Begründung zum preußischen Gesetzentwurf wegen Einführung einer Ergänzungssteuer vom 2. November 1892.

Jastrow, Die Vermögenssteuer und ihre Einfügung ins preußische Steuersystem, J. f. N.-Ö. u. St., Bd. IV.

Fuisting, Kommentar zum Ergänzungssteuergesetz, Die preußischen Gesetze über die direkten Steuern, Bd. II.

Schwarz-Strutz, Staatshaushalt und Finanzen Preußens, Berlin 1904.

Fernow, Textausgabe des preußischen Ergänzungssteuergesetzes mit Kommentar.

Sachsen.

Ministerielle Denkschrift zur Weiterführung der Reform der direkten Steuern in Sachsen vom 9. November 1897.

Ministerielle Denkschrift zur Weiterführung der Reform der direkten Steuern vom 12. November 1901.

Schanz, Schicksal der sächsischen Steuerreform 1898, Fin.-Arch. 1897.

" , Sächsische Steuerreform 1902, Fin.-Arch. 1903.

" , Die Novelle vom 21. April 1906 zum sächsischen Vermögenssteuergesetze, Fin.-Arch. 1907.

Nostitz, Grundzüge der direkten Staatssteuern im Königreich Sachsen, Jena 1903.

Hoffmann, Die direkten Staatssteuern in Sachsen, Leipzig 1906.

Just, Kommentar zum Ergänzungssteuergesetz.

Baden.

Buchenberger, Finanzpolitik und Staatshaushalt im Großherzogtum Baden 1850 bis 1900, Heidelberg 1902.

Buchenberger, Steuerreform im Großherzogtum Baden, zugleich ein Beitrag zur Vermögenssteuertheorie, Z. f. d. ges. St.-W., Bd. 56.

Buchenberger, Steuerreform im Großherzogtum Baden, Fin.-Arch. 1901.

Zwiedeneck-Südenhorst, Abschluß der badischen Steuerreform durch das Vermögenssteuergesetz vom 28. September 1906, Fin.-Arch. 1907.

(Buchenbergers) Ministerielle Denkschrift von 1895.

" 2. Ministerielle Denkschrift von 1897.

Hessen.

Schanz, Die direkten Steuern Hessens vor der Reform, Fin.-Arch. 1884.

Ministerielle Denkschrift zur Steuerreform im Großherzogtum Hessen vom Juni 1897.

Grundzüge der Reform der direkten Steuern in Hessen, Fin.-Arch. 1899,

Gläßing, Neugestaltung der direkten Staatsbesteuerung in Hessen Fin.-Arch. 1900.

Oldenburg.

Kollmann, Das Großherzogtum Oldenburg in seiner natürlichen Entwickelung, Oldenburg 1878.

Meyer, Finanzreform in Oldenburg, Fin.-Arch. 1907.

Württemberg.

Siebert, Entwickelung der direkten Besteuerung in den süddeutschen Bundesstaaten, Z. f. d. ges. St.-W. 1912.

Schall, Beiträge zur Reform der direkten Steuern in Württemberg, Fin.-Arch. 1895.

Pistorius, Württembergs Steuerreform, Fin.-Arch. 1904.

" , Vermögenssteuer und Landwirtschaft mit besonderer Berücksichtigung der württembergischen Verhältnisse, Fin.-Arch. 1910.

Ministerielle Denkschrift vom 4. Mai 1895 über Weiterbildung der direkten Steuern.

Ministerielle Denkschrift vom 30. Juni 1901 über Wiederaufnahme der Reform der direkten Steuern.

Ministerielle Denkschrift, betr. Fortführung der Steuerreform in Württemberg, vom 19. März 1909.

Ministerielle Denkschrift, betr. Fortführung der Steuerreform in Württemberg, vom 12. März 1914.

Bayern.

Schanz, Entwickelung des bayerischen Ertragssteuersystems, Fin.-Arch. 1900.

Stechele, Stand der bayerischen Steuerreform, Annalen d. Vereins für Gesetzgebung, Verw. u. V.-W. 1910.

Die übrigen deutschen Bundesstaaten.

Schanz, Die Reform der Einkommensteuer in Sachsen-Weimar, Fin.-Arch. 1885.

Ortloff, Vermögenssteuer in Sachsen-Weimar, Fin.-Arch. 1911.

Baumbach, Vermögenssteuer in Sachsen-Meiningen, Fin.-Arch. 1911.

Denkschrift über die Reform der direkten Steuern in Sachsen-Meiningen, Fin.-Arch. 1900.

Rauschenplat, Die Steuerreform im Herzogtum Braunschweig, Fin.-Arch. 1899.

Zimmermann, Staatshaushalt des Herzogtums Braunschweig, Finanz-Arch. 1909.

Schanz, Steuerreform im Herzogtum Sachsen-Coburg, Fin.-Arch. 1904.

„ , Die Steuern im Herzogtum Anhalt, ihre Entwickelung und neueste Reform, Fin.-Arch. 1887.

Schanz, Neuester Stand der Steuerreform im Herzogtum Anhalt, Fin.-Arch. 1897.

Schweiz.

Schanz, Steuern der Schweiz, 5 Bände, 1890.

Steiger, Finanzhaushalt der Kantone, 2 Bände, Bern 1903.

Weiler, Direkte Staats- und Gemeindesteuern der Schweiz, Zürich 1910.

Schwarz, Steuersysteme des Auslandes, Sammlung Göschen.

Dr. Béla Földes, Ueber Matrikular- und Quotenbeiträge, Finanz-Arch. 1900.

Cohn, Steuerreform im Kanton Zürich, Fin.-Arch. 1884.

Bücher, Basels Staatseinnahmen 1878—1887, Basel 1888.

Mangold, Basels Staatseinnahmen 1888—1903, Basel 1905.

Eichhorn, Die Höherbelastung fundierter Bezüge, besonders der Schweiz, Jena 1910.

Schanz, 20jähriger Kampf um ein Steuergesetz in Solothurn, Fin.-Arch. 1896.

Schollenberger, Bundesstaatsrecht der Schweiz, Geschichte und System, Berlin 1902.

Schollenberger, Grundriß des Staats- und Verwaltungsrechts der schweizerischen Kantone, Zürich 1899.

Kaufmann, Die direkte Staatssteuer im Kanton Solothurn, Zeitschr. für Schweizer Statistik 1912.

Ratzel, Politische Geographie, Leipzig 1897.

Partsch, Mitteleuropa, Gotha 1904.

Kantonale Steuergesetze, Verordnungen, Anleitungen, Rechenschaftsberichte, Gesetzesvorschläge usw.

Einleitung.

Die vorliegende Arbeit versucht eine Zusammenstellung und Gegenüberstellung der Vermögenssteuern der deutschen Bundesstaaten und der schweizerischen Kantone. Diese Aufgabe gewinnt dadurch an Interesse, daß es sich bei der Schweiz um Vermögenssteuern handelt, die Jahrhunderte alt sind, in Deutschland aber um ganz neue Erscheinungen, deren erste, die preußische Ergänzungssteuer, noch nicht einmal das Alter von einem Vierteljahrhundert erreicht hat.

An der Stelle der mittelalterlichen „Vermögenssteuer" findet man am Anfang des 19. Jahrhunderts in fast allen deutschen Bundesstaaten eine Reihe von Ertrags- und Katastersteuern. Wahrscheinlich führte der schrankenlose Mißbrauch, der, durch die Lässigkeit der Einschätzungsbehörden begünstigt, vom Steuernden mit dem Rechte der freien Fassion getrieben wurde, hauptsächlich zur Katastersteuer. Man schränkte die Selbsteinschätzung zunächst nur ein, indem man für einzelne Vermögensteile obrigkeitliche Ermittelungen von Wert und Ertrag einführte. Der Weg bis zur Aufzeichnung der Vermögensteile, vor allem der liegenden Güter, in besonderen Verzeichnissen, also bis zur Einrichtung von Katastern, war nicht weit. Das persönliche Moment wurde nach und nach zurückgedrängt; die subjektive Vermögenssteuer wurde zur Katastersteuer. Da sich bald auch eine Berücksichtigung der verschiedenen Ertragsfähigkeit einstellte, vollzog sich oft eine Umbildung der Objektsteuern in Ertragssteuern[1]). Das 19. Jahrhundert übernimmt diese Steuern und beschränkt sich anfangs darauf, sie auszugestalten und zu verbessern.

[1]) Vergleiche hierzu Kölle, a. a. O. S. 1 ff.

Aber das 19. Jahrhundert bringt auch Neues. Die einzelnen (neu zusammengesetzten) Staaten bemühen sich, innerhalb ihres Gebiets auch in steuerlichen Dingen Einheit und Gleichheit zu schaffen. Das Ausland, besonders England und Frankreich, macht seinen Einfluß geltend. Gerechtigkeit verlangt man im Steuerwesen in doppelter Hinsicht: man stellt das Prinzip der Allgemeinheit und das der speziellen Entgeltlichkeit auf.

Um die Mitte des 19. Jahrhunderts aber treten Gedanken, Forderungen auf, die modern erscheinen, aber am Anfang der deutschen Steuerentwickelung im allgemeinen schon verwirklicht waren: man setzt das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit allen anderen voran.

Dieser Forderung sucht man zunächst durch die Einführung und Vervollkommnung der Einkommensteuer gerecht zu werden. Während man durch die allgemeine Einkommensteuer nur die im größeren Einkommen liegende höhere Leistungsfähigkeit stärker belastete (durch progressiven Steuerfuß), brach sich bald der Gedanke Bahn, daß in der Art des Einkommens, in seiner Quelle, eine durchaus verschiedene Leistungsfähigkeit liege, daß das fundierte Einkommen, d. h. das Einkommen aus Vermögen, eine höhere Leistungsfähigkeit verleihe als das aus persönlicher Arbeit und daß es deshalb auch stärker zu belasten sei.

Dadurch, daß die moderne Finanzwissenschaft und Finanzpraxis den Einkommensbegriff scharf faßten, gaben sie den Weg zu einer vollkommneren Durchdringung des Problems der Besteuerung nach dem Vermögen frei. Für die praktische Durchführung empfiehlt man im allgemeinen nur zwei Wege: man fordert entweder eine Besteuerung durch eine besondere Vermögensteuer, genauer gesagt, durch eine Vermögenswertsteuer, oder durch eine Besteuerung des Vermögensertrags innerhalb einer spezialisierenden Einkommensteuer. Beide Forderungen verlangen aber eine allgemeine Einkommensteuer als Hauptsteuer, dazu eine Vermögensbesteuerung als Ergänzung.

Der Verein für Sozialpolitik entschied sich auf seiner Eisenacher Tagung im Herbste 1875 für den ersten Weg; er empfiehlt, nachdem er sich gegen die Beibehaltung der Ertragssteuern ausgesprochen hat, „eine in den unteren Stufen progressive allgemeine Einkommensteuer in Verbindung mit einer allgemeinen Vermögenssteuer zur hauptsächlichsten direkten Steuer zu machen“ (Schriften 1875, S. 68).

Dieser Anregung kommt als erster deutscher Staat das Königreich Preußen nach, indem es unter Miquels Leitung mit dem Ergänzungssteuergesetz vom 14. Juli 1893 eine allgemeine Vermögenssteuer neben die Einkommensteuer setzt.

Die meisten deutschen Bundesstaaten schließen sich dem Beispiel Preußens an. Gegenwärtig bestehen in folgenden deutschen Bundesstaaten Vermögenssteuern:

Preußen: Ergänzungssteuergesetz vom 14. Juli 1893 mit den Abänderungsgesetzen v. 19. Juni 1906 und 21. April 1909,
Sachsen: Ergänzungssteuergesetz v. 2. Juli 1902 in der neuen Fassung durch Ges. v. 21. April 1906,
Hessen: Vermögenssteuerges. v. 12. August 1899,
Oldenburg: Vermögenssteuerges. v. 12. Mai 1906,
Baden: Vermögenssteuerges. v. 28. September 1906 in der durch Ges. v. 27. Mai 1910 gültigen Fassung,
S.-Weimar: Ergänzungssteuerges. v. 30. März 1910,
Braunschweig: Ergänzungssteuerges. vom 11. März 1899 und Abänderungsgesetz v. 14. Dezember 1908,
S.-Gotha: Ergänzungssteuerges. v. 12. März 1902 und Abänderungsgesetz v. 31. Dezember 1908,
S.-Meiningen: Vermögenssteuerges. v. 16. März 1910,
Schaumburg-Lippe: Vermögenssteuerges. vom 6. Mai 1906 mit Abänderungsges. v. 12. März 1910 und 6. März 1912,
Reuß ä. L.: Vermögenssteuerges. v. 21. Dezember 1911,
Lippe: Ergänzungssteuerges. v. 12. Juni 1912.

Es scheint, als ob auch die beiden größeren noch abseits stehenden Bundesstaaten Bayern und Württemberg in absehbarer Zeit das System ihrer direkten Steuern denen der andern durch Einführung einer allgemeinen Vermögenssteuer ähnlich machen sollten.

Württemberg hat nach zwei vergeblichen Versuchen der II. Kammer am 14. März 1914 eine neue Denkschrift über die Fortführung der Reform der direkten Steuern zugehen lassen. Wenn die Reform zustande kommt, bringt sie vielleicht eine

Vermögenssteuer, die eine besondere Stellung unter den deutschen Steuern einnimmt.

Im Königreich Bayern sollen nach Art. 8 des Einführungsgesetzes zu den Gesetzen über die direkten Steuern vom 14. Aug. 1910 die Ertragssteuern „mit Ablauf des Jahres 1918 außer Wirksamkeit treten, wenn nicht die Staatsregierung bis dahin dem Landtage Gesetzentwürfe zur Fortführung der Reform der direkten Steuern vorgelegt hat". Auch hier hat man die Ersetzung der Ertragssteuern durch eine Vermögenssteuer im Auge. Bis heute liegen weder die Denkschrift noch Gesetzentwürfe vor.

Die übrigen Bundesstaaten, es sind nur kleinere, besitzen keine Vermögenssteuern; aber mit Ausnahme von Mecklenburg-Strelitz, Mecklenburg-Schwerin und Elsaß-Lothringen haben alle die Vorstufe dazu beschritten: sie haben eine allgemeine Einkommensteuer in ihr Steuersystem eingereiht. Die nächste Zukunft wird entscheiden, ob sie auch den zweiten Schritt tun werden.

Die mittelalterlichen Steuern der schweizerischen Kantone gleichen denen der deutschen Territorien; man kann sie also mit ebensoviel Recht als „Vermögenssteuern" bezeichnen. Sie bilden den Ausgangspunkt der Steuerentwickelung in der Schweiz. Während das Steuerwesen in den deutschen Staaten eine durchgreifende Umbildung erfahren hat, ist es in den meisten Kantonen heute in seinen Grundzügen noch das gleiche wie vor Jahrhunderten: Fast alle Kantone erheben heute noch eine Vermögenssteuer als hauptsächlichste Steuer.

Damit bei den folgenden Untersuchungen der Vermögenssteuern der schweizerischen Kantone nicht jeder Ueberblick verloren geht, ist versucht worden, Gruppen zu bilden. Maßgebend dabei ist nicht die Vermögenssteuer an sich gewesen, sondern die Zusammensetzung des Systems der direkten Steuern der Kantone, und zwar hinsichtlich der Stellung der Vermögenssteuer zu den übrigen Steuern. Auf diese Weise ist es möglich, alle Kantone in vier Gruppen unterzubringen.

Eine erste Gruppe enthält die Kantone, deren direkte Besteuerung nur durch eine Vermögenssteuer erfolgt. Die hier und auch bei den meisten anderen Kantonen auftretende Personalsteuer, sei sie Virilsteuer oder nur Aktivbürgersteuer, kann außer acht gelassen werden, da sie wegen ihres niedrigen Satzes (Fr. 0,30 bis Fr. 3,00, meist Fr. 1,00) nur geringen Einfluß auf die gesamte direkte Besteuerung ausübt.

Eine zweite Gruppe umfaßt die Kantone, die neben eine allgemeine Vermögenssteuer als Hauptsteuer eine Steuer stellen, die den Erwerb des Steuersubjekts treffen soll, der nicht aus Vermögen stammt. Der für diese alternative Steuer gebrauchte Name Einkommensteuer ist irreführend.

In einer dritten Gruppe sollen die Kantone zusammengestellt werden, deren Steuersystem aus einer allgemeinen Vermögenssteuer und einer allgemeinen Einkommensteuer besteht.

Die vierte Gruppe sammelt die übrigen, enthält also Kantone mit verschiedenen Steuersystemen. Für die vorliegende Arbeit scheiden diese Kantone aus; denn es handelt sich bei ihnen nicht um Vermögenssteuern, sondern um Objektsteuern.

In der folgenden Uebersicht werden die Vertreter der einzelnen Gruppen aufgeführt.

I. Gruppe: Vermögenssteuern.

1. Glarus
2. Schwyz
3. Unterwalden nid dem Wald

II. Gruppe: Vermögenssteuer u. ergänzende Erwerbssteuer

1. Zürich
2. Luzern
3. Uri
4. Graubünden
5. Appenzell-Außer-Rhoden
6. Zug
7. Neuenburg
8. Aargau
9. Schaffhausen
10. Tessin
11. Obwalden
12. Thurgau
13. St. Gallen

III. Gruppe: Allgemeine Vermögenssteuer und allgemeine Einkommensteuer.

1. Basel-Stadt
2. Basel-Land
3. Solothurn

IV. Gruppe: Verschiedene Steuersysteme.

1. Bern
2. Appenzell-Inner-Rhoden
3. Freiburg
4. Wallis
5. Genf
6. Waadt.

Vielleicht empfiehlt es sich, noch eine zweite Klassifizierung vorzunehmen, und zwar eine Scheidung, bei der auf die Bedeutung der Vermögenssteuer das Gewicht gelegt wird; die 19 Kantone mit Vermögenssteuern bilden dann zwei Abteilungen:

1. In 17 Kantonen nimmt die Vermögenssteuer den ersten Platz im System der direkten Steuern ein. Diese Abteilung umfaßt die Kantone der Gruppen I und II und von Gruppe III den Kanton Basel-Land.

2. In 2 Kantonen, in Basel-Stadt und Solothurn, tritt die Vermögenssteuer in ihrer Bedeutung hinter die Einkommensteuer zurück.

Diese zweite Gruppierung hat den Vorteil, daß sie einen allgemeinen Vergleich der schweizerischen Vermögenssteuern mit den deutschen ermöglicht. Die Vermögenssteuern der Kantone der 2. Abteilung, die von Basel-Stadt und Solothurn, gleichen im allgemeinen denen der deutschen Bundesstaaten: sie sind wie diese als Ergänzungssteuern neben einer allgemeinen Einkommensteuer zu bezeichnen.

Auf Grund dieser Feststellung ist es möglich, eine sachliche Zweiteilung unter den sämtlichen Vermögenssteuern der deutschen Bundesstaaten und der schweizerischen Kantone vorzunehmen. Darnach ergibt sich folgendes Bild:

Auf der einen Seite stehen die Vermögenssteuern der deutschen Bundesstaaten und die der Kantone Basel-Stadt und Solothurn,

auf der andern Seite die der übrigen in Betracht kommenden schweizerischen Kantone.

Es ist deswegen vielleicht angebracht, von einer deutschen und einer schweizerischen Form der Vermögenssteuer zu sprechen:

Die deutsche Form ist die einer Ergänzungssteuer zur Einkommensteuer, die schweizerische die einer selbständigen Steuer, an die sich meist Einkommen- und Erwerbssteuern als Nebensteuern anschließen.

Erster Teil.

Die Stellung der Vermögenssteuer in den Systemen der direkten Steuern.

1. Die Ursachen der verschiedenen Stellung der Vermögenssteuer in den Steuersystemen der deutschen Bundesstaaten und der schweizerischen Kantone.

Es soll zunächst versucht werden, die verschiedene Stellung der Vermögenssteuer im Systeme der direkten Steuern verständlich zu machen, und die dabei gewonnenen Ergebnisse sollen dann die Grundlage bilden für ein abschließendes Urteil über die Berechtigung der verschiedenen Stellung der Vermögenssteuer in den einzelnen Steuersystemen.

Daß die meisten deutsch-schweizerischen Kantone in der Gruppierung der Vermögenssteuer neben anderen direkten Steuern zu andern Ergebnissen als die deutschen Bundesstaaten kamen, erklärt sich am einfachsten aus der Entwickelung der direkten Steuern in beiden Staatengruppen.

Die deutschen Bundesstaaten schritten im allgemeinen von der Besitzbesteuerung zur Ertragsbesteuerung und kamen dadurch, daß sie die Wirtschaftsergebnisse der einzelnen Objekte nicht mehr am einzelnen Objekt, sondern in ihrer Zusammenfassung bei der

Person, in deren Wirtschaft sie eintreten, erfaßten, zur Einkommensbesteuerung. An die fertige, wohl durchgebildete Einkommensteuer fügte sich endlich die neue Vermögenssteuer an. Der Gang der Entwickelung erklärt also ohne weiteres die Stellung der Vermögenssteuer in den Systemen der deutschen Bundesstaaten.

Wie sich das Verhältnis der Vermögenssteuer zur Einkommensteuer in den einzelnen Bundesstaaten darstellt, hängt dann davon ab, wie weit es den Einkommensteuern gelungen war, die alten Ertragssteuern zurückzudrängen; die Stellung der Vermögenssteuer ist im allgemeinen dieselbe, die die Ertragssteuern neben der Einkommensteuer in dem Zeitpunkte einnahmen, als man sie durch die Vermögenssteuer ersetzte.

In vielen Kantonen der Schweiz, besonders in den deutschen, kann man kaum von einer Steuerentwickelung reden. Einige Kantone behielten die mittelalterlichen Steuern fast unverändert bei, die meisten aber ließen sie oft schon beim Ausgang des Mittelalters fallen. Als man aber am Anfang des 19. Jahrhunderts nicht ohne direkte Steuern auskommen konnte, griff man in die Vergangenheit und holte deren Steuerformen wieder hervor. Vielleicht ist die Abgeschlossenheit der Gebiete der Schweiz während langer Zeiträume, die verhältnismäßige Ruhe, die zur Selbstbesinnung und zur Pflege alter Erinnerungen einlud, die Ursache gewesen, daß sich die Kantone auf alte Steuerformen besannen, als die Notwendigkeit direkter Steuern zu gesetzgeberischen Maßnahmen drängte.

Beim ersten Zuschaun erscheint es merkwürdig, daß man die Steuern längst vergangener Zeiten hervorholte, weil sie oft Jahrhunderte lang geruht hatten. Aber gerade die lange Unterbrechung in der Erhebung direkter Steuern, die Lücke in der Geschichte der direkten Steuern hat m. E. dazu geführt, daß in der Schweiz die steuerlichen Zustände der Gegenwart soviel Verwandtschaft mit denen des Mittelalters zeigen. Denn wären fortlaufend direkte Steuern erhoben worden, so hätten es sicherlich mancherlei Kräfte und Einflüsse dahin gebracht, daß auch das schweizerische Steuerwesen eine Entwickelung durchschritten hätte.

Seit der Wiedereinführung der Vermögenssteuer wäre wohl

eine Entwickelung des Steuerwesens möglich gewesen; daß es nicht zu einer durchgreifenden Aenderung kam, lag in Umständen begründet, auf die in anderm Zusammenhang eingegangen werden soll.

Die Entwickelung der Steuern in Deutschland ging parallel mit der Entwickelung des Wirtschaftslebens überhaupt, und letztere schritt im allgemeinen gleichmäßig vorwärts. In der Schweiz, bes. in den Berg- und Gebirgskantonen, ging die Entwickelung der wirtschaftlichen Verhältnisse viel langsamer vor sich; während des 17. und 18. Jahrhunderts ist sie kaum merkbar. Die wirtschaftliche Struktur war also am Anfang des 19. Jahrhunderts in großen Zügen noch die gleiche wie im ausgehenden Mittelalter. Die Vermögenssteuer jener Zeiten paßte also noch. Und in den Kantonen, deren direkte Steuern keine Unterbrechungen erfuhren, ließ der verhältnismäßige Stillstand in der Entwickelung der wirtschaftlichen Zustände auch die Entwickelung der direkten Steuern stillstehen.

Dazu kommt ein weiteres Moment: Die Regierungen der deutschen Bundesstaaten brauchten im 17. und 18. Jahrhundert viel Geld; die Hofhaltung auch der kleineren Fürsten, die stehenden Heere der größeren stellten große Ansprüche an die Untertanen. Das Bestreben der Regierungen, den Steuerertrag zu heben, daneben vielleicht auch das Bemühen, den Steuerdruck weniger fühlbar zu machen, brachte die Steuerentwickelung in Deutschland vorwärts. Die Bedürfnisse der Kantone in dem gleichen Zeitraume waren so gering, der Steuerdruck also so schwach, daß kein Grund vorlag, an den alten Steuern Aenderungen vorzunehmen.

In den mittelalterlichen Vermögenssteuern sowohl in Deutschland als in der Schweiz läßt sich das Prinzip der speziellen Entgeltlichkeit nachweisen. Je größer das Steuergebiet wird, desto mehr verschwinden die einzelnen Steuernden; die Durchführung jenes Steuerprinzips wird immer schwieriger. Wenn durch die Vergrößerung des Gebiets die Einheit und Gleichheit der wirtschaftlichen Verhältnisse schwindet, dann muß das Prinzip zuletzt ganz in den Hintergrund treten. So lagen die Verhältnisse in den größeren deutschen Bundesstaaten. Die kleinen Kantone der Schweiz wahrten bis zum Anfang des 19. Jahrhunderts fast durchgängig die Einheit der wirtschaftlichen Bedingungen, haben sie zum Teil

bis in die Gegenwart herein erhalten. Damit blieb auch den Steuern das Prinzip der speziellen Entgeltlichkeit; in einzelnen Kantonen steht es sogar den anderen voran, z. B. in Uri, und die Vermögenssteuer ist diejenige Steuergattung, die das Prinzip am augenfälligsten und bequemsten zur Geltung bringen kann. Damit, daß das Prinzip in den Anschauungen der Schweizerbürger lebendig blieb, behielt die Vermögensbesteuerung eine starke Stütze, und die fehlte in den größeren deutschen Bundesstaaten eigentlich vollständig.

Die Größe des Staatsgebietes ist auch in anderer Beziehung von Einfluß auf die Gestaltung der steuerlichen Verhältnisse. Die Einrichtungen eines großen Staatswesens stehen im Mittelpunkte des Interesses, die des kleineren und ganz kleinen verschwinden. Die Kritik, die vom Steuerzahler oder von seiten der Wissenschaft ausgeht, spielt sich vor der breiten Oeffentlichkeit ab, und die Gesetzgebung ist bis zu einem gewissen Grade gezwungen, darauf Rücksicht zu nehmen.

Die Entwickelung der direkten Steuern der führenden deutschen Bundesstaaten ist im allgemeinen den Weg gegangen, den die Theorie vorgezeichnet hatte: die Verhandlungen des Vereins für Sozialpolitik z. B. wiesen im Jahre 1875 auf den Weg hin, den Preußen fast 20 Jahre später als erster Bundesstaat durch die Miquelsche Finanzreform beschritt, und das vorangehende Preußen fand viele Nachahmer unter den übrigen Bundesstaaten.

Mit den Steuern der kleinen schweizerischen Kantone beschäftigte sich niemand. Schanz war eigentlich der erste, der sie eingehend untersuchte. Wie er so hat seitdem mancher andere auf die Fehler der schweizerischen Steuern hingewiesen, aber eben erst in einer Zeit, als andere Faktoren es zu keiner Aenderung und Besserung kommen ließen.

Es sind dieselben Faktoren, die auch den Umgestaltungen der wirtschaftlichen Verhältnisse keinen Einfluß zugestanden, trotzdem die Verschiebung der Besitz- und Erwerbsverhältnisse mit Ungestüm einsetzte und in kurzer Zeit eine vollständige Umbildung der wirtschaftlichen Struktur herbeiführte.

Bis zum Beginn des 19. Jahrhunderts zeigt sich ein ehrwürdiger demokratischer Grundzug im schweizerischen Steuerwesen; es scheint, daß bei dem Bürger das Bewußtsein der gemeinsamen Pflichten dem Staate gegenüber rege war: jeder steuerte nach seinem Vermögen. Dieser alte demokratische Grundzug ist, wie es scheint, einem modernen gewichen: das Bewußtsein des Rechts, der Macht des einzelnen ist stärker geworden. Die starke Industrialisierung vieler Kantone verursachte eine Verschiebung der Bevölkerungsklassen. Die dank der demokratischen Verfassung zur Macht gekommenen meist besitzlosen Volksmassen ließen die Steuerverteilung in der überkommenen Form fortbestehen, weil die von ihnen fast keine Opfer verlangte. Wohl finden sich Ansätze zu einer gerechteren Verteilung der Steuerlast; die Verfassungen vieler Kantone stellen um die Mitte des 19. Jahrhunderts den Satz auf, daß jeder gleichmäßig nach Vermögen und Erwerb zu steuern habe. Aber die neue Mehrheit billigte fast nur solche Steuern, die die Last auf die Minderheit wälzten. Deshalb blieb die Vermögenssteuer fast überall im Vordergrund der direkten Besteuerung, weil sie den Vorteil aufwies.

Die größte Zahl der Kantone ist also nicht davon abgegangen, der Vermögenssteuer die erste Stelle im System der direkten Steuern einnehmen zu lassen. Sie sind in der Entwickelung in bezug auf direkte Steuern nicht fortgeschritten, trotzdem sie in ihren Verfassungen zum großen Teil sogar die Grundbedingungen besitzen, um Maßnahmen zu treffen, die den Gang der Entwickelung vollständig durchbrechen. Die demokratischen Züge der Kantonalverfassungen, die eine direkte Volkseinwirkung gestatten, die Gesetzesinitiative und das Referendum, machen solche Maßnahmen wohl möglich — aber die Erfahrung zeigt, daß der Apparat viel zu schwerfällig ist. Die Einrichtungen schienen einen ungehinderten Fortschritt zu garantieren, und in Wirklichkeit haben sie sich als Hemmnis jedes Fortschritts erwiesen, tragen also auch an ihrem Teile die Schuld, daß die Vermögenssteuer heute noch ihren alten Platz im Steuersystem einnimmt.

Der Einfluß der Verfassung der deutschen Bundesstaaten und die dadurch geregelte Kräfteverteilung garantierten ein allmähliches Fortschreiten. Es wird von vielen Seiten als zu langsam, zu umständlich empfunden; aber der Vergleich mit den schweizerischen

Verhältnissen zeigt, daß in den deutschen Verhältnissen die Gewähr liegt, daß man überhaupt vorankommt.

Die Unfähigkeit vieler schweizerischer Kantone zu frischem Vorwärtsschreiten mag vielleicht auch in einem Moment liegen, das bei den deutschen Bundesstaaten, wenigstens bei den größeren, fehlt: die Kantone kennen eigentlich nur wirtschaftliche Parteien; das bringt die politische Stellung der Schweiz mit sich. Das Bedenkliche daran ist, daß es sich fast immer nur um eine ganz geringe Zahl von Parteien handelt. Das ist eine Folge davon, daß manche Kantone eigentlich nur zwei Bevölkerungsklassen aufweisen, die Klasse der Besitzenden und die der vermögenslosen Arbeiter. Wenn zwischen beiden jedes verbindende Glied fehlt, dann handelt es sich im Grunde auch in bezug auf die steuerlichen Verhältnisse um eine Kraftprobe zwischen zwei Gegnern; in manchen Kantonen ist die Klasse der Besitzenden unterlegen, in anderen auf dem Wege dazu. Von einer ganz unerträglichen Steuerbelastung dieser Klasse hält scheinbar nur die Ueberlegung ab, daß eine zu starke Anspannung der Steuerschraube die Erträgnisse auf die Dauer mindern würde.

Ein eingehendes Abwägen aller dieser Umstände, ein aufmerksames Vergleichen der Verhältnisse in den deutschen Bundesstaaten und den schweizerischen Kantonen macht die Eigenart der gegenwärtigen Zustände in der direkten Besteuerung verständlich, lehrt insbesondere die verschiedene Stellung der Vermögenssteuer verstehen.

Die deutsche Form der Vermögenssteuer, die der Ergänzungssteuer neben einer allgemeinen Einkommensteuer, ist das Ergebnis einer allmählichen, ungehemmten Entwickelung. Sie ist eine vollständig neue Schöpfung, die mit der mittelalterlichen Vermögenssteuer keinen Zusammenhang aufweist. Die schweizerische Form, die der Hauptsteuer im System der direkten Steuern, erscheint als ein Erbteil früherer Jahrhunderte, das man wohl zeitweilig beiseite stellte, das man aber wieder hervorholte, wenn man seiner bedurfte. In früheren Zeiten wurde es getragen von dem Gefühl der Billigkeit und der Verpflichtung des einzelnen gegenüber dem Gemeinwesen; heute scheint es vielerorts krampfhaft festgehalten

zu werden aus egoistischen Motiven, trotz der Ueberzeugung, daß es zu den gegenwärtigen wirtschaftlichen Verhältnissen nicht mehr paßt.

2. Das Verhältnis der Vermögenssteuer zu den übrigen direkten Steuern der Steuersysteme.

Das Bild, das oben gegeben wurde, konnte nur ganz allgemeine Züge aufnehmen; eine schärfere Zeichnung verbietet die große Zahl und die verhältnismäßig große Mannigfaltigkeit der einzelnen Gesetze. Im folgenden soll versucht werden, die Stellung der Vermögenssteuer im System der direkten Steuern bei den einzelnen Bundesstaaten und Kantonen dadurch zu charakterisieren, daß die Steuererträge des letzten Jahres (1912) nebeneinandergestellt werden.

a) **Deutsche Bundesstaaten.**

	Verm.-St.	Eink.-St.	Ertr.-St.	
Preußen	61,6 Mill. Mk.	352,5 Mill. Mk.	———	[1]
Hessen	4406594 „	13519121 „	———	[2]
Oldenburg	974173 „	3105041 „	458464 Mk.	
Braunschweig	921450 „	4209350 „	765000 „	[3]
S.-Weimar	664569 „	5219485 „	———	
S.-Gotha	237837 „	1754377 „	———	
S.-Meiningen	278629 „	1886258 „	392455 „	
Schaumburg-Lippe	82793 „	313178 „	———	
Lippe	———	———	———	[4]
Reuß ä. L.	———	811220 „	80791 „	[5]
Sachsen	4751021 „	63899980 „	4926501 „	[2]
Baden	11672296 „	26049658 „	———	

[1]) Etat für 1912,
[2]) Zahlen von 1911,
[3]) Etat 1. IV. 1912/13. In Spalte 3: Grund- u. Gewerbe-St.
[4]) Noch nicht erhoben.
[5]) Zahlen für 1. 4. 1912 / 1. 4. 1913, Vermögenssteuer erstmalig erhoben ab 1. I. 1913.

b) Schweizerische Kantone.

	Verm.-St.	Eink.-St.	Kopf-St.	
Glarus	590 000 Mk.	———	12 000 Mk.	
Schwyz	———	———	———	
Nidwalden	53 200 „	———	———	[5]
Zürich	5 431 770 „	6 253 059 Mk.	153 563 „	
Luzern	563 218 „	290 141 „	———	[1]
Uri	———	———	———	[2]
Graubünden	1 219 464 „	822 627 „	29 775 „	
Obwalden	———	——— „	———	[6]
Appenzell-A.-Rh.	301 139 „	71 451 „	11 268 „	
Zug	121 855 „	32 679 „	———	[5]
Neuenburg	1 210 784 „	485 466 „	———	[5]
Aargau	550 500 „	365 300 „	———	
Thurgau	804 310 „	375 408 „	51 220 „	
St. Gallen	1 904 620 „	923 157 „	58 612 „	[3]
Schaffhausen	——— „	———	———	[7]
Tessin	460 121 „	675 513 „	———	[5]
Basel-Stadt	2 250 575 „	3 119 349 „	———	
Basel-Land	291 847 „	234 943 „	———	[8]
Solothurn	153 180 „	284 675 „	———	[4]

Wie oben erwähnt, nahm die Vermögenssteuer in den deutschen Bundesstaaten bei ihrer Einfügung ins Steuersystem im allgemeinen die Stellung ein, die vorher die durch sie verdrängten Ertragssteuern besaßen. In einigen Bundesstaaten, in Hessen und Baden, bedurfte es besonderer Maßregeln, um die neue Vermögenssteuer auf den Platz einer Ergänzungssteuer neben der allgemeinen Ein-

[1]) Einzelerträge der beiden Steuern aus dem Gesamtsteuerertrag (853 359) nach Verhältnis der Steuerkapitale berechnet.
[2]) Einzeln nicht zu ermitteln. Gesamtstaatssteuer 45 229.
[3]) Steuer der anonymen Gesellschaften (Spalte 3).
[4]) Ohne Ertrag der Progression. Letztere beträgt 522 923.
[5]) Zahlen von 1906 nach Eichhorn.
[6]) Einzelerträge nicht zu ermitteln. Gesamtsteuerertrag 1906: Fr. 19511.
[7]) Einzelerträge nicht zu ermitteln. Gesamtsteuerertrag 1906: Fr. 442 340
[8]) Zahlen von 1911.

kommensteuer zurückzudrängen. Im Laufe der Jahre zeigt sich hier und auch in den meisten anderen Staaten die eigenartige Erscheinung, daß die Vermögenssteuer nach und nach noch weiter in ihrer finanziellen Bedeutung zurückweicht. Das liegt allerdings nicht an einem absoluten Rückgange ihres Ertrags, sondern an der kräftigen Steigerung des Ertrags der allgemeinen Einkommensteuer.

Zur Veranschaulichung folgen die entsprechenden Zahlen für Preußen, Hessen, Baden, Sachsen und auch für den Kanton Basel-Stadt.

		Erträge in Mark		Erträge in %	
		Verm.-St.	Eink.-St.	V.-St.	E.-St.
Preußen	1895/96	30,5 Million	127,8 Million	19,2 %	80,8 %
	1912[1])	50,5 „	329,5 „	13,2 %	86,8 %
Hessen	1902[2])	3103,0 Tsd.	8856,0 Tsd.	26,0 %	74,0 %
	1911	4406,6 „	13 519,1 „	24,6 %	75,4 %
Baden	1908	10 382,8 „	17 434,0 „	37,3 %	62,7 %
	1912	11 672,3 „	26 049,7 „	31,0 %	69,0 %
Sachsen	1904	3608,5 „	43 934,8 „	7,6 %	92,4 %
	1911	4751,0 „	63 900,0 „	6,9 %	94,1 %
Basel-St.	1898	1817,5 „	2146,8 „	45,8 %	54,2 %
	1912	2250,6 „	3119,3 „	41,9 %	58,1 %

Noch auffälliger erscheint diese Tatsache, wenn man die Zunahme der Erträge der Vermögenssteuer und die Zunahme der Einkommensteuererträge nebeneinanderstellt. Die Steigerungen der Erträge derselben Steuer in den verschiedenen Bundesstaaten sind an sich nicht vergleichbar, weil sie sich auf verschiedene Fristen erstrecken.

[1]) Steuererträge ohne die durch Gesetz vom 26. Mai 1906 geforderten Zuschläge.
[2]) 1901 erstmalig erhoben, Zahlen sind aber nicht vergleichbar.

Es steigerte sich in		Verm.-St.	Eink.-St.
Preußen	1895/96—1912[1]	66,6 %	136,2 %
Hessen	1902—1911	40,2 %	53,8 %
Baden	1908—1912	12,4 %	49,4 %
Sachsen	1904—1911	31,7 %	45,4 %[2]
Basel-Stadt	1898—1912	19,2 %	31,1 %

Die allgemeine Einkommensteuer wuchs also in

Preußen 2,04 mal so stark als die Vermögensteuer,
Hessen 1,34 " " " " " "
Baden 3,99 " " " " " "
Sachsen 1,43 " " " " " "
Basel-St. 1,62 " " " " " "
bezw. 2,70 " " " " " "[3]

Für viele schweizerische Kantone lassen solche Untersuchungen zu keinen sicheren Ergebnissen kommen, weil die Zeiträume zwischen Umänderungen der Gesetze oft sehr klein sind und weil viele Kantone für die einzelnen Steuern nicht besondere Zahlen veröffentlichen. Es sind deshalb im folgenden Kantone herangezogen worden, die jene Hindernisse nicht aufweisen. Die Personal- oder Aktivbürgersteuern sind dabei nicht berücksichtigt worden; sie sind in ihrem Ertrage langsam gestiegen.

		Erträge in Fr. Verm.-St.	Erträge in Fr. Eink.-St.	Erträge in % V.-St.	Erträge in % E.-St.
Thurgau	1906[4]	585461	262057	69,1 %	30,9 %
	1912	804310	375408	68,2 %	31,8 %
Graubünden	1906[4]	807100	361814	69,0 %	31,0 %
	1912	1219464	822627	59,7 %	40,3 %

[1]) Ebenfalls ohne die Zuschläge.
[2]) Zunahme der Grundsteuer 13,66 %.
[3]) Steigerungsdifferenz höher, wenn man die 10 %ige Steuererhöhung der letzten Jahre außer Betracht läßt; es ergeben sich dann für Verm.-St. 11,4 %, für Eink.-St. 30,8 %.
[4]) Zahlen für 1906 aus Eichhorn.

		Erträge in Fr. Verm.-St.	Erträge in Fr. Eink.-St.	Erträge in % V.-St.	Erträge in % E.-St.
Zürich	1906[1]	4564831	4025484	53,1 %	46,9 %
	1912	5431770	6253059	46,5 %	53,5 %
Basel-Land	1905[1]	241917	158873	60,4 %	39,6 %
	1911	291847	234943	57,3 %	42,7 %
St. Gallen	1906[1]	1579543	661185	70,0 %	30,0 %
	1912	1904620	923157	67,4 %	32,6 %

Die Verhältnisse des zuletzt genannten Kantons, St. Gallens, werden allerdings besser charakterisiert, wenn man die Erträge der Steuer der Kollektiv-, Kommandit-, Aktiengesellschaften und Erwerbsgesellschaften mit dem Ertrage der Vermögenssteuer vereinigt und die Summe dann dem Ertrage der Einkommensteuer gegenüberstellt:

	V.- u. G.-St.	Eink.-St.	V.- u. G.-St.	Eink.-St.
St. Gallen 1906	2029738	661185	75,5 %	24,5 %
1912	2449342	923157	72,6 %	27,4 %

Eine Berechnung der prozentualen Zunahmen der Erträge der Vermögenssteuer und der Einkommen- und Erwerbssteuern gibt folgendes Bild:

		Zunahme der Vermögenssteuer	Zunahme der Einkommensteuer
Thurgau	1906—12	37,4 %	43,2 %
Graubünden	1906—12	51,9 %	127,4 %
Zürich	1906—12	16,8 %	52,5 %
Basel-Land	1905—11	20,4 %	47,9 %
St. Gallen	1906—12	20,6 %	39,6 %

Die Zunahmen der Vermögenssteuererträge sind also ähnlich wie in Deutschland geringer als die der Einkommensteuererträge; letztere wachsen in

[1]) Zahlen für 1906 aus Eichhorn.

Thurgau	1,16	mal so schnell als die der Vermögensteuer
Graubünden	2,46	" " " " " " "
Zürich	3,12	" " " " " " "
Basel-Land	2,35	" " " " " " "
St. Gallen	1,91	" " " " " " "

Wenngleich in den deutschen Bundesstaaten und den Kantonen die Entwickelungstendenzen der beiden Hauptsteuerarten übereinstimmen, so sind doch die Folgen durchaus verschieden. Für die Schweiz bedeutet es eine erfreuliche Tatsache, weil die Vermögensbesteuerung dadurch nach und nach relativ zurückgeht, und das ist in den meisten Kantonen notwendig. Die absolute Belastung hat aber nirgends nachgelassen.

Die bedeutende Steigerung des Ertrags der Erwerbssteuer ist eine Folge des stärkeren Hervortretens des Arbeitseinkommens neben dem aus Vermögensbesitz stammenden. Diese Erscheinung, die mit der Industrialisierung der Kantone zusammenhängt, müßte eigentlich die Anregung geben, auch das Steuerwesen diesen Verhältnissen anzupassen, also die Einkommen- und Erwerbssteuer in den Vordergrund zu stellen. Aber das wird nur insoweit geschehen, als die Entwickelung der wirtschaftlichen Verhältnisse es selbst mit sich bringt; auf gesetzliche Aenderung der veralteten Zustände ist kaum zu hoffen.

Als man in Deutschland mit dem Plane umging, die alten staatlichen Ertragssteuern zu beseitigen, da hob man zu ihren Ungunsten auch den Umstand hervor, daß sie nicht imstande seien, sich mit der Entwickelung der wirtschaftlichen Verhältnisse fortzubilden, daß sie in ihrem Ertrage eigentlich stehen blieben. Auf die neue Vermögensteuer setzte man die Hoffnung, daß sie in der Steigerung ihres Ertrags parallel der Einkommensteuer ginge. Es muß ja zugegeben werden, daß das Volkseinkommen schneller gewachsen ist als das Vermögen; aber die Differenz zwischen Einkommensvermehrung und Vermögensvermehrung, wie sie sich in den Steuerergebnissen darstellt, ist sicherlich in Wirklichkeit nicht so groß. In Preußen wäre man zu noch größeren Abweichungen gelangt, wenn man nicht i. J. 1909 prozentuelle Steuererhöhungen

vorgenommen hätte. Die Erhöhungen waren nicht gleichmäßig: für die Vermögensteuer betrug sie durchweg 25 %, für die Einkommensteuer nur 8—10 %. Trotzdem die Vermögensteuer bedeutend stärker erhöht wurde, bleibt sie in der Zunahme des Ertrags hinter der Einkommensteuer zurück; 1895/96 stand das Ertragsverhältnis 1 : 4 1/4, 1913 steht es (mit Zuschlägen) auf 1 : 6 1/4 (61 : 379,5 Mill.)

Bei den übrigen deutschen Bundesstaaten ist die Verschiebung teilweise nicht so stark; außerdem mildert hier die Tatsache, daß bei einigen, bei Baden und Hessen, die Vermögensbesteuerung in ihrem Ertrage schon an sich hoch ist. Bei Baden ist die Verschiebung aber um so auffälliger, als sie sich in der kurzen Zeit von vier Jahren vollzieht.

Zu denken gibt die Erscheinung immerhin. Vielleicht kommt man in absehbarer Zeit dazu, daß man die Vermögensteuer durch Erhöhung des Steuerfußes ertragreicher zu gestalten sucht; dem stehen allerdings gewichtige Gründe entgegen.

Vielleicht liegt der Fehler der heutigen Vermögensbesteuerung darin, daß in den bundesstaatlichen Vermögensteuergesetzen das Moment des Vermögensbesitzes fast ausschließlich maßgebend ist. In unserer Zeit, wo die Steuerquellen der Bundesstaaten durch das Reich immer mehr eingeschränkt werden, bleibt den Regierungen eigentlich nur der Ausweg, die bestehenden Steuern weiter auszubauen. Die Vermögensteuer böte einer solchen Absicht eine Handhabe: man könnte neben dem Besitzmoment auch das des Ertrags berücksichtigen, sei es innerhalb der heutigen Vermögensteuer, sei es auf dem Wege, den Vogel[1]) empfiehlt, daß man neben der Vermögensteuer staatliche Ertragssteuern einführe. Für die deutschen Bundesstaaten, die schon seit längerer Zeit eine Vermögensteuer besitzen, wird der zweite Weg kaum gangbar sein. Die Regierungen würden sicherlich auf starken Widerstand stoßen; man wird besonders darauf hinweisen, daß auf das Ertragsmoment schon innerhalb der Einkommensteuer genügend Rücksicht genommen werde, besonders durch die überall bestehende Progression.

[1]) Vogel, Theoretische Grundlagen der Vermögensbesitzsteuern etc. Finanz-Arch. 1910, S. 122.

Demgegenüber läßt sich aber mit vielleicht ebensoviel Recht behaupten, daß es immer an einem sicheren Maßstabe fehlen wird, der das Verhältnis zwischen Vermögens- und Einkommensbesteuerung regeln könnte. Die Bundesstaaten, die noch nicht zur Einführung einer Vermögensteuer gekommen sind, haben viel freiere Hand bei der Wahl des Wegs für eine eventuelle Reform ihrer direkten Steuern.

Der Weg, den Ertrag innerhalb der Vermögensteuer zu berücksichtigen, bringt allerdings die Gefahr, daß die Einheit der Besteuerung verwischt wird, falls man neben Verkehrswerte Ertragswerte setzt. Diese Gefahr könnte dadurch umgangen werden, daß man innerhalb der Vermögensteuer eine scharfe Trennung eintreten ließe, die Vermögensteuer gleichsam in zwei besondere Vermögenssteuern schiede.

Empfehlenswerter und auch leichter durchzuführen wäre der andere Weg, den vielleicht Württemberg bei der mit der Denkschrift vom 12. März 1914 eingeleiteten Reform der direkten Steuern betreten wird. Das Besitzmoment des Vermögens berücksichtigt eine auf dem gemeinen Werte basierende Vermögensteuer, das Ertragsmoment ein System von Ertragssteuern[1]).

Die Zahlen für die schweizerischen Kantone lassen sich mit den entsprechenden für die deutschen Bundesstaaten nur oberflächlich vergleichen, weil sie schon an sich von den deutschen stark abweichen; am meisten hindert aber die verschiedene Stellung der Vermögenssteuer zu der Einkommen- oder Erwerbssteuer, besonders die Verschiedenheit in der Bestimmung der Grenzen der beiden Steuerarten.

3. Der Einfluß der Stellung der Vermögenssteuern im Systeme der direkten Steuern auf die Vermögensbesteuerung.

In der Steuertheorie hat der Satz, daß das sogenannte fundierte Einkommen stärker besteuert werden müsse als der auf persönlicher Arbeit beruhende Erwerb, kaum einen Gegner gefunden.

[1]) Denkschrift S. 99.

Wenn man den Satz ganz allgemein auffaßt, so entsprechen beide Steuersysteme, sowohl das deutsche als das schweizerische, seinen Forderungen; nur in der Art, wie sie die Höherbesteuerung ausführen, sind sie verschieden. Die Theorie hat sich für den Weg entschieden, daß die Vermögensbesteuerung die Einkommensbesteuerung ergänzen soll. Wenn man auch aus Zweckmäßigkeitsgründen eine höhere Besteuerung des fundierten Einkommens innerhalb der Einkommensteuer ablehnte und eine besondere Vermögensteuer empfahl (Verhandlungen des Vereins für Sozialpolitik i. J. 1874), so sah man in der Vermögensteuer hauptsächlich eine fundierte Einkommensteuer. Dem ihr zu grunde liegenden Gedanken der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit ist aber im deutschen Systeme weiter nachgegangen worden als im schweizerischen.

Die Theorie hob dann ein Merkmal der Leistungsfähigkeit besonders hervor, das man anfangs nicht recht beachtet hatte: daß Vermögensbesitz an sich ohne Rücksicht auf den Ertrag auch ein Faktor der Leistungsfähigkeit sei. Im allgemeinen nehmen wiederum beide Arten von Steuersystemen auf den Punkt Rücksicht. Die schweizerischen Kantone betonen dieses Moment viel stärker als die deutschen Bundesstaaten, oft so stark, daß dadurch Härten erzeugt werden[1]).

Bei einem Vergleich, der auf diesen theoretischen Ueberlegungen beruht, muß man also im allgemeinen dem deutschen Systeme den Vorzug geben, ohne allerdings das schweizerische ganz zu verwerfen.

Aber vielleicht ist das Urteil auch zu schnell gefaßt, vielleicht ist es parteiisch. Es erscheint notwendig, die Voraussetzungen zu prüfen, unter denen die Theorie zu den oben erwähnten Forderungen gekommen ist. Wenn nicht nachzuweisen ist, daß diese Voraussetzungen allgemeine Gültigkeit besitzen, also auch für die schweizerischen Verhältnisse, dann kann das auf ihnen fußende Urteil auch nicht ohne weiteres aufrecht erhalten werden.

Die Theorie und Steuerpraxis der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts stand ganz auf der Ueberzeugung, daß die allgemeine Einkommensteuer die zweckmäßigste Form der direkten

[1]) Vergleiche dazu Ausführungen über den Wertbegriff!

Besteuerung sei. Von dieser Grundlage gehen ihre Untersuchungen aus. Man sah die Fehler der Einkommensteuer, aber die waren doch zu nebensächlich, als daß man die Ersetzung der Einkommensteuer durch eine andere Steuerart in Erwägung gezogen hätte. Man suchte nur nach einem Mittel, durch das man die Lücken jener Steuer ausfüllen könnte. So entstand die Vermögensteuer in der Form der Ergänzungssteuer.

Die schweizerischen Kantone gingen eigentlich dem Prinzip nach denselben Weg; weil aber der Ausgangspunkt anders war, mußte es auch das Ziel sein. In den Augen der Schweizerbürger war eben die Vermögensteuer die zweckmäßigste Form der Besteuerung. Deren Lücken erkannte man sehr gut, suchte sie zu beseitigen und schuf auf diese Weise die ergänzende „Erwerbs- und Einkommen"-Steuer.

Der Kernpunkt der Frage, welchem Steuersystem der Vorzug zu geben ist, liegt in der Entscheidung, ob die Vermögensteuer oder die Einkommensteuer Hauptsteuer sein soll. Wenn auch die Antwort allgemein nicht gegeben werden kann, da sie die Verhältnisse des Steuergebiets berücksichtigen muß, so gilt doch als feststehend, daß für unsere Zeit mit der überragenden Bedeutung des Ertrags persönlicher Arbeit der Einkommensteuer der Vorzug zu geben ist. Eine Vermögensteuer als Hauptsteuer kann nur für Gebiete in Frage kommen, wo Vermögensbesitz allgemein ist, Erwerb aus persönlicher Arbeit aber zurücktritt. Damit, daß zugegeben werden muß, daß diese Voraussetzungen in den schweizerischen Kantonen im allgemeinen nicht mehr zu finden sind und in Zukunft noch viel weniger zu finden sein werden, ist das Urteil über die Stellung der schweizerischen Vermögensteuer klar: Die Vermögensteuer als Hauptsteuer hat vielleicht noch Berechtigung in einigen Bergkantonen, wo vorwiegend Grund- und Viehbesitz die Existenzgrundlage ist. In den meisten Kantonen galt das noch vor hundert Jahren, aber heute weisen die schweizerischen Kantone im allgemeinen dieselbe wirtschaftliche Struktur auf wie die deutschen Bundesstaaten. Für die Schweiz empfiehlt es sich also, dem deutschen Vorbild nachzugehen, eine allgemeine Einkommensteuer als Hauptsteuer zu schaffen und so zu versuchen, den Aenderungen der

Existenzgrundlagen und der Verschiebung der Bevölkerungsklassen soweit wie möglich gerecht zu werden.

Es erübrigt sich, auf die Vermögensgesetze aller deutschen Bundesstaaten besonders einzugehen. Die Stellung der Vermögensteuer ist ja bei fast allen dieselbe wie die der preußischen Ergänzungssteuer, so bei Hessen, Baden, Sachsen-Weimar, Sachsen-Gotha, Schaumburg-Lippe und Reuß ä. L.

Das System der direkten Steuern besteht bei diesen Staaten nur aus der allgemeinen Einkommensteuer und der Vermögensteuer. Die Vermögensteuer steht an zweiter Stelle; darauf weist auch der Name hin, den sie in einigen Staaten führt, der Name Ergänzungssteuer. Sie ergänzt die Hauptsteuer, die Einkommensteuer, und zwar vereinigt sie dabei zwei Aufgaben: 1. übernimmt sie die Aufgabe einer sogenannten fundierten Einkommensteuer und 2. trifft sie die besondere Leistungsfähigkeit, die der Vermögensbesitz an sich verleiht.

In den übrigen in Betracht kommenden deutschen Bundesstaaten Oldenburg, Braunschweig, Sachsen, Sachsen-Meiningen und Lippe ist das Verhältnis der Vermögensteuer zur allgemeinen Einkommensteuer im allgemeinen dasselbe wie in Preußen; aber da die Steuersysteme dieser Staaten auch noch weitere direkte Steuern aufweisen, so ist nicht zu umgehen, auch deren Verhältnis zur Vermögensteuer zu kennzeichnen. Es handelt sich dabei eigentlich nur um zwei alte Ertragssteuern, um Grundsteuer und Gebäudesteuer; vielleicht könnte man beide als eine Steuer auffassen, und die kurz als Grundsteuer bezeichnen.

In bezug auf das Verhältnis der Vermögensteuer zur Grundsteuer scheidet sich das Steuersystem des Königreichs Sachsen scharf von dem der anderen Staaten; § 1 des Gesetzes vom 2. Juli 1902 sagt: Gegenstand der Ergänzungssteuer ist das von der Grundsteuer nicht getroffene Vermögen. Sachsen steht also insofern ganz allein unter den deutschen Bundesstaaten, als es die Gebiete der Vermögensteuer und der Grundsteuer scharf trennt, während die Vermögensteuern der anderen Staaten über das Gebiet der Grundsteuer hinweggreifen. Auf diese Weise wird Sachsens Vermögensteuer zu einer partiellen Vermögensteuer.

Der Name Ergänzungssteuer hat hier den Sinn: Ergänzung der Einkommensteuer und der Grundsteuer. Man könnte Vermögenssteuer und Grundsteuer zusammenfassen als eine Vermögensbesteuerung i. w. S.; die eine faßt am Subjekt an, die andere am Objekt. Daß eine solche Vermögensbesteuerung i. w. S. nicht einheitlich sein kann, leuchtet ein. Das zeigt sich auch in der Entwickelung der finanziellen Erträge der beiden Steuern: die Ergänzungssteuer, die eigentliche Vermögenssteuer wuchs in ihrem Ertrage 1904—1911 um 31,7 %, die Grundsteuer dagegen nur um 13,7 %, d. h. die Vermögenssteuer wuchs in dieser Zeit 2,3 mal so schnell als die Grundsteuer. Das Urteil über die Berechtigung dieser Art der Zusammenstellung von Vermögenssteuer und Grundsteuer liegt in der Entscheidung der Frage, ob man in der Grundsteuer eine Steuer sieht oder nicht. Die Grundsteuer war einmal eine Steuer, aber im Laufe der Jahre hat sie ihren Charakter vollständig geändert; infolge von Besitzwechsel durch Vererbung oder Kauf hat sie sich niedergeschlagen und ist zur Grundlast geworden. Trotz aller Anstrengungen gelang es der Regierung nicht, den Grundbesitz ins Gebiet der Vermögenssteuer einzuschließen.

Bei den übrigen Staaten, die neben Einkommen- und Vermögenssteuer noch eine Grundsteuer erhalten haben, ist man versucht, von Inkonsequenz innerhalb des Steuersystems zu reden, weil es Subjekt- und Objektsteuern mischt. Aber die oben gegebene Charakterisierung der Grundsteuer weist den Vorwurf zurück. Es ist also vollständig berechtigt, wenn die Vermögenssteuer nirgends auf die Belastung des Grundbesitzes durch Grundsteuern Rücksicht nimmt.

Anders allerdings liegt die Sache, wenn neben Einkommen- und Vermögenssteuer eine Gewerbesteuer steht. Das ist zum Beispiel in Braunschweig der Fall. Diese Kombination hat die Wirkung, daß das im Gewerbe arbeitende Kapital doppelt getroffen wird, ebenso natürlich auch der Ertrag des Gewerbes. Finanzwirtschaftliche Beweggründe haben diese Einseitigkeit geschaffen. Die Gerechtigkeit verlangt, daß man die Gewerbesteuer fallen lasse oder daß man die übrigen ertraggebenden Objekte ebenfalls ein zweites

Mal belaste, daß man also das Steuersystem nach dem Vorschlage Vogels[1] ausgestalte.

Die Ausstellungen am einzelnen zeigen im Grunde nur Schönheitsfehler. Die Kombination der direkten Steuern, die die Vermögenssteuer als Ergänzungssteuer neben die allgemeine Einkommensteuer setzt, ist nach den Grundsätzen der gegenwärtigen Finanzwissenschaft die beste Lösung der Frage der direkten Besteuerung.

Die Fehler der schweizerischen Steuerkombination liegen, wie oben gezeigt wurde, nicht unbedingt im System selbst; aber das System ist nicht mehr zeitgemäß. Die Bedingungen, die wirtschaftlichen Verhältnisse in den Kantonen haben sich geändert und deshalb passen die steuerlichen Maßregeln nicht; sie sind einseitig geworden und drücken.

Dazu kommt, daß die Steuerkombinationen der einzelnen Kantone wenig System zeigen; ein scharfes Abwägen und ein genaues Aneinanderpassen der einzelnen Steuern ist fast nirgends zu finden. Die Fehler liegen oft in der Art, wie in den Kantonen die Gesetze entstehen und wie man an ihnen bessert.

Gerade in den Einzelheiten liegen die schweren Fehler.

Die Kantone Glarus, Schwyz und Nidwalden sind bis heute überhaupt noch nicht soweit gekommen, in ihren Steuersystemen den Grundsatz der Allgemeinheit zur Geltung zu bringen. Eine Vermögenssteuer, die nur einen Bruchteil der Bevölkerung trifft, ca. ein Drittel, kann man nicht durch eine kleine Personalsteuer von 50 Rappen ergänzen. Als die Vermögenssteuern geschaffen wurden, auch dann noch, als man sie nach dem Zusammenbruche der helvetischen Republik wieder aufnahm, waren die wirtschaftlichen Verhältnisse der drei Kantone verhältnismäßig einfach: die Bevölkerung bestand zum größten Teil aus Grundbesitzern, neben denen nur eine kleine Zahl abhängiger Besitzloser stand. Eine Vermögenssteuer als einzige Steuer war also einigermaßen zweckmäßig und ausreichend.

Seitdem haben sich die Kantone trotz der großen Aehnlichkeit in geographischer Beziehung wirtschaftlich stark differenziert: In

[1] Vogel, Theoretische Grundlagen der Vermögensbesitzsteuern etc., Finanz-Archiv 1910. S. 122.

Glarus drang die Industrie mit ihrem Arbeiterheere ein; die Fabrikstatistik von 1911 zählt dort unter 1000 Personen der Wohnbevölkerung 222 Fabrikarbeiter; das ist die höchste Zahl, die die Schweiz aufweist. Schwyz steht allerdings noch weit hinter Glarus zurück; aber doch hat die Industrie schon festen Fuß gefaßt. Nidwaldens wirtschaftliche Verhältnisse haben sich dagegen fast gar nicht verändert. Daß diese drei wirtschaftlich so unähnlichen Kantone heute noch das gleiche Steuersystem, d. h. die Vermögenssteuer als einzige Steuer, besitzen, ist deshalb unerklärlich, weil man erwartet, daß die durch die Verfassung gewährleistete direkte Einwirkung auf die Steuergesetzgebung in Schwyz, besonders aber in Glarus, reformierend und umgestaltend sich Geltung verschaffen würde. Denn dadurch, daß die Steuergesetzgebung im Grunde still stand, während die Umschichtung der Bevölkerung bedeutende Fortschritte machte, mußte die Belastung einseitig werden, in Glarus selbstverständlich noch viel mehr als in Schwyz[1]).

Der direkte Einfluß des Volks auf die Gesetzgebung hat sich in keinem der Kantone als gestaltungsfähig, als schöpferisch erwiesen. Vielleicht trägt die Schwerfälligkeit der Bewegung der Volksmasse einen Teil der Schuld. Das Beispiel von Glarus zeigt aber ein anderes Bild: Die Volksmehrheit will nicht, sie ist mit dem gegenwärtigen Zustande zufrieden, weil der von ihr keinerlei Lasten verlangt, dafür alles auf eine Minderheit abwälzt.

Für die Kantone Glarus, Schwyz und Nidwalden empfiehlt sich zum mindesten die Ergänzung der Vermögenssteuer durch eine Erwerbssteuer in der Form, wie sie in den meisten deutschen Kantonen anzutreffen ist.

Die Verbindung von Vermögenssteuer mit einer Erwerbssteuer kann zwar nicht als beste Lösung der Frage der modernen direkten Besteuerung aufgefaßt werden; das in ihr liegende Prinzip muß aber doch als zweckmäßig und gerecht bezeichnet werden. Es fragt sich nur, ob die Verbindung im einzelnen richtig ist, ob man das Verhältnis der beiden Steuern richtig abgewogen hat.

---

[1]) Auch der neueste Versuch, eine Erwerbssteuer zu schaffen, ist durch Volksabstimmung vom 15. März 1914 vereitelt worden.

Mehr als die Hälfte der schweizerischen Kantone weist diese Kombination auf, das deutsch-schweizerische System ist es deshalb im ersten Teile genannt worden. Die beiden Steuern verbinden sich auf dreifache Art:

1. Die Erwerbssteuer trifft nur den Erwerb aus persönlicher Arbeit; das Gebiet der Vermögenssteuer bleibt also von ihr unberührt.

2. Die Erwerbssteuer trifft auch den Vermögensertrag, aber nur teilweise, sofern er nämlich eine gewisse (meist 4 %ige) Verzinsung übersteigt.

3. Die Erwerbssteuer trifft den gesamten Erwerb; sie nähert sich also in ihrer Wirkung der allgemeinen Einkommensteuer.

Bei der ersten Art der Verbindung ist jedes Vermögen nur der Vermögenssteuer unterworfen; bei der zweiten ist das Vermögen, das übernormalen Ertrag gibt, sowohl der Vermögenssteuer als der Erwerbssteuer unterworfen; bei der dritten Art endlich ist jedes Vermögen, soweit es nicht überhaupt ertraglos ist, beiden Steuern unterworfen.

Die erste Steuerkombination weisen auf Graubünden, Appenzell-A.-Rh., Zug, Zürich, Aargau, Luzern, Uri, Neuenburg, Schaffhausen und Tessin,

die zweite St. Gallen, Thurgau und Obwalden,

die dritte Basel-Stadt, Basel-Landschaft und Solothurn; bei Basel-Stadt und Solothurn ist es richtiger, die Erwerbssteuer als Einkommensteuer zu bezeichnen.

Die meisten Kantone der ersten Gruppe haben eine Bestimmung in ihrem Steuergesetz, die verleiten könnte, sie in Gruppe 2 aufzunehmen: Sie lassen zu, daß ein gewisser Prozentsatz des Betriebskapitals (meist 4—5 %)[1]) von der Erwerbssteuer frei bleibt. Aber gerade durch diese Bestimmung setzt man an der Stelle, wo sich sonst Vermögens- und Erwerbssteuer kaum trennen würden, eine scharfe Grenze zwischen beiden auf. Die prozentuelle Angabe

---

[1]) Vergleiche Graubünden, St.-Ges. § 20
Appenzell, „ „ § 21
Zug, „ „ § 18a usw.

in den Gesetzen der Kantone der Gruppe 2 hat aber die Wirkung, daß die Erwerbssteuer auf das Gebiet der Vermögenssteuer hinübergreift.

Auf Grund des oben über das schweizerische Steuersystem gefällten Urteils ergibt sich für die drei Unterarten folgendes:

Im allgemeinen kann neben eine Vermögenssteuer, die als Hauptsteuer auftritt, nur eine Erwerbssteuer in der Form der Alternativsteuer gestellt werden, wenn nicht eine zu starke Belastung des Vermögens hervorgerufen werden soll. Verteidigen ließe sich allerdings auch noch die zweite Unterart, bei der eine schärfere Heranziehung des besonders leistungsfähigen Vermögens gewährleistet wird. Die dritte Art muß aber dann ganz einseitig wirken, wenn die mit der allgemeinen Erwerbs-, bezw. Einkommensteuer vereinigte Vermögenssteuer die Hauptsteuer des Systems ist. Nur das Steuersystem des Kantons Basel-Landschaft weist diesen Fehler auf; Tessin hat ihn beseitigt, indem es seine Erwerbssteuer nach dem Vorbild der Gruppe 1 beschränkte. Basel-Stadt und Solothurn besitzen wohl eine allgemeine Vermögenssteuer und allgemeine Einkommensteuer, aber ihre Vermögenssteuer ist nur Nebensteuer ähnlich wie in den deutschen Bundesstaaten.

Die Fehler der einzelnen Steuerkombinationen lassen sich abschwächen, natürlich auch verstärken durch die Bestimmungen im einzelnen. Die Erwerbssteuer der ersten Gruppe müßte, um eine einigermaßen gerechte Lastenverteilung zu erzielen, Steuersätze aufweisen, die denen der Vermögenssteuern verhältnismäßig gleichstünden. Wenn sich auch kein absolutes Maß aufstellen läßt, so ist doch, wenn man das Ertragsmoment beim Vermögen in den Vordergrund stellt und dabei einen durchschnittlichen Ertrag von 4 ‰ annimmt, das Verhältnis von 1 ‰ des Vermögens und $2\frac{1}{2}$ % des Erwerbs ungefähr als Richtschnur anzunehmen. Die besondere Leistungsfähigkeit des Vermögens könnte durch eine mäßige Heraufsetzung des Satzes der Vermögenssteuer berücksichtigt werden oder, was der Wirkung nach dasselbe ist und was hier aus Zweckmäßigkeitsgründen angenommen werden mag, durch Herabsetzung des Satzes der Erwerbssteuer. Die schweizerischen Gesetze geben aber ganz andere Verhältnisse. Einem Satz von 1 ‰ bei der Vermögenssteuer entspricht dort meist ein Satz von höchstens 1 %

der Erwerbssteuer, so bei Zug, Zürich, Aargau, Tessin, bei anderen noch weniger, ca. ½ %, bei Appenzell-A.-Rh., Luzern usw.

Bei Gruppe 2 und 3 fehlt aber der Maßstab; die teilweise vorhandene Doppelbesteuerung des Vermögens verlangt wohl einen hohen Satz der Erwerbssteuer; damit träfe man aber wiederum das Vermögen. Eine Ausgleichung der Belastung wäre bei Beibehaltung des Systems nur so möglich, daß man die Erwerbssteuer spezialisierte in Steuer auf fundierten und unfundierten Erwerb. Die Kantone haben aber den Ausweg nicht eingeschlagen. Wenn es sich allerdings wie bei Gruppe 2 nur um die Besteuerung besonders ertragreicher Vermögensteile handelt, so ist der Fehler nicht zu groß; bei Gruppe 3 aber kann sich nur eine ganz schwere Belastung des Vermögens ergeben, und in Basel-Landschaft wirkt dabei verstärkend ein, daß die Vermögenssteuer schon an sich verhältnismäßig hoch ist, sie beträgt 1 ‰ gegen 1 % bei der Erwerbssteuer[1]). Diese Steuerkombination kann nur als fehlerhaft bezeichnet werden. Abhülfe aber kann nicht durch Bessern in einzelnen Bestimmungen geschaffen werden, sondern nur durch vollständige Aenderung des Systems; entweder macht man die Erwerbssteuer zur Alternativsteuer, schränkt sie also ein, oder man drängt die Vermögenssteuer in die Stellung der Nebensteuer, folgt also dem Beispiel von Basel-Stadt und Solothurn. Der letztere Weg wird aber heute allgemein als der bessere angesehen.

Außer diesen beiden Steuern treten in den Steuergesetzen der schweizerischen Kantone noch andere Steuerarten auf, am häufigsten eine Personalsteuer, teils als Virilsteuer, teils als Aktivbürgersteuer, jene alte, das demokratische Fühlen der Schweizer so schön charakterisierende Steuer. Für unsere Zwecke hat sie ihres geringen Satzes und Ertrags wegen wenig Bedeutung. Das Gleiche gilt von den anderen Steuern: Erbschafts- und Nachlaßsteuer, Handänderungsabgaben, Wertzuwachssteuern usw.

Die Untersuchungen im einzelnen mildern also an dem allgemeinen Urteil über die Gliederung des Systems der schweizerischen direkten Steuern nichts; die Fehler, die in der Stellung der

---

[1]) Verhältnisse bei den unteren Steuerklassen; Vergleiche erschwert durch die Bestimmungen über die Progression.

Vermögenssteuer zur Erwerbs- und Einkommensteuer begründet sind, werden durch die das Verhältnis der beiden Steuern regelnden einzelnen gesetzlichen Bestimmungen eher noch verschärft. Auf den Einfluß der Einzelvorschriften, die das Bild noch ungünstiger gestalten, wird unten besonders hingewiesen werden, auf den Einfluß der Bestimmungen über Wertfeststellung, Steuerfuß, Progression usw.

Zweiter Teil.

Das Vermögen in den Steuergesetzen.

1. Der Vermögensbegriff.

Die Vermögenssteuer sollte dazu dienen, das fundierte Einkommen steuerlich stärker zu belasten als das unfundierte; das war die Meinung der ersten Stimmen, die mit der Forderung der Einführung einer Vermögenssteuer als Ergänzungssteuer auftraten. Wenn man von diesem Gesichtspunkte ausgeht, erhält man einen Vermögensbegriff, der mit dem der heutigen Vermögenssteuergesetze nicht übereinstimmt; denn dann fiele nur das ertraggebende Vermögen unter diesen Begriff. Nach Fuisting[1]) ist Vermögen im juristischen Sinne die Gesamtheit der einer Person zu einem bestimmten Zeitpunkte gehörigen Sachgüter. Für die Zwecke der Vermögensbesteuerung ist der Begriff vielleicht zu weitgehend, sicher aber zu farblos; für diese Zwecke ist es angebrachter, auf wirtschaftliche Beziehungen zu sehen. Fuistings wirtschaftlicher Vermögensbegriff umfaßt nur diejenigen Vermögensstücke, welche als dauernde Bestandteile des Vermögens ihrer Natur nach zur Hervorbringung neuer Sachgüter geeignet sind. Seine Begriffsbestimmung stützt sich auf die Meinung, daß die Vermögenssteuer die durch Vermögensbesitz gesteigerte Leistungsfähigkeit einer Person treffen soll, und die liege nur im Besitz des wirtschaftlich werbenden Stammvermögens begründet. Dieser Begriff scheint doch zu eng zu sein, er scheidet Vermögensteile aus, die vielleicht nicht ohne weiteres beiseite gelassen werden dürfen, eben manche nicht produktiven Vermögensobjekte.

[1]) Fuisting, Preußische direkte Steuern, Bd. II, S. 10.

Um den Begriff Vermögen vollkommen zu erfassen, ist es m. E. nötig, zu scheiden zwischen Vermögen im objektiven Sinne und Vermögen im subjektiven Sinne. Fuistings juristischer Vermögensbegriff entspricht dem des Vermögens im objektiven Sinne; sein wirtschaftlicher Vermögensbegriff fällt unter den des Vermögens im subjektiven Sinne, ohne letzteren aber auszufüllen.

Vermögen im subjektiven Sinne heißt Fähigsein, Können. Wozu? Einmal, wie Fuisting ausführt, um neue Sachgüter hervorzubringen, zum andern — und damit gehen wir über das Feld hinaus, das Fuisting im Auge hatte — um zur Wirtschaft des Staats beizusteuern. Diese zweite Deutungsweise hat man gewöhnlich nur in Kriegszeiten, in Jahren größter finanzieller Bedrängnis hervorgehoben. Es tut vielleicht not, auch sonst, wenn diese Voraussetzungen nicht vorliegen, auf diese Seite des Vermögensbegriffs hinzuweisen.

In dem Fuistingschen Begriffe ist mehr der Begriff des Vermögens an sich festgelegt; es fehlt die Betonung der Beziehung des Vermögens zur Steuer.

Selbstverständlich redet Fuisting dabei nicht einer rein formellen Vermögenssteuer das Wort; denn er spricht nicht davon, daß die Vermögensobjekte wirklich neue Sachgüter hervorbringen, sondern nur davon, daß sie ihrer Natur nach dazu geeignet seien. Trotzdem aber scheint die Grenze des Vermögensbegriffs zu eng gezogen, eben weil die Seite der Wortbedeutung: Vermögen heißt Fähig sein zu steuern, zu wenig beachtet wird. Deshalb ist es vielleicht ratsam, den weiteren Begriff, den juristischen, für unsere Zwecke als allgemeine Grundlage zu wählen: Vermögen als Gesamtheit der einer Person zu einem bestimmten Zeitpunkte gehörigen Sachgüter. Dieses Vermögen mag man prinzipiell der Vermögenssteuer unterwerfen. Die Steuerpraxis allerdings wird an verschiedenen Punkten Einschränkungen vornehmen, sei es, um Härten zu vermeiden, sei es auch nur, um die Erhebung zu vereinfachen, besonders in den Fällen, wo der Steuerbetrag in keinem Verhältnis zu den Erhebungskosten stünde.

Auf die Frage des Vermögensbegriffs muß unten noch einmal zurückgekommen werden, wenn es sich darum handelt, die

einzelnen Vermögensobjekte in ihrer Beziehung zur Steuer zu betrachten.

Sämtliche Steuergesetze sehen davon ab, einen Vermögensbegriff voranzustellen. Sie zählen einfach auf, welche Vermögensobjekte sie erfassen wollen — und der Steuerpraxis ist so sicher am besten gedient.

Die Art und Weise, wie die einzelnen Steuergesetze die Steuerpflicht festsetzen, ist ziemlich verschieden; aber es läßt sich in dieser Beziehung doch im allgemeinen ein deutlicher Unterschied spüren zwischen den deutschen und den schweizerischen Gesetzen. Die deutschen Gesetze stellen zunächst die subjektive Steuerpflicht auf und modifizieren diese dann im Hinblick auf die Vermögensobjekte; die schweizerischen Gesetze bestimmen fast ausnahmslos in erster Linie die der Steuer unterworfenen Vermögensobjekte, subjektive Momente treten dagegen zurück. Diese verschiedene Fassung der ersten Paragraphen gibt den Gesetzen der deutschen Bundesstaaten einen stark subjektiven Charakter, denen der schweizerischen Kantone dagegen ein Gepräge, das Züge aufweist, die den Objektsteuern eigen sind.

In den Vermögenssteuergesetzen der deutschen Bundesstaaten zeigt sich auch in den Bestimmungen über die Steuerpflicht der Einfluß des preußischen Vorbilds. Andererseits ist diese Gleichmäßigkeit als eine Wirkung des Reichsgesetzes über die Doppelbesteuerung vom 13. Mai 1870 zu betrachten.

Die deutschen Gesetze gehen davon aus, daß sie die Steuerpflicht in Beziehung zu der Staatsangehörigkeit der Steuersubjekte bringen. Hier sollen diese Unterschiede zunächst ganz beiseite gelassen werden, einmal um die Bestimmungen über die Steuerpflicht durchsichtiger zu machen, zum andern, um bessere Anhaltspunkte für einen Vergleich mit den entsprechenden Grundsätzen der schweizerischen Gesetze zu erhalten. Es soll dabei nur auf rein äußerliche Zugehörigkeit zum Staatsgebiete gesehen werden, und zwar in doppeltem Sinne, um subjektive und um objektive Zugehörigkeit. In bezug auf subjektive Zugehörigkeit ist an dieser Stelle nur zu scheiden zwischen solchen Personen, die im Staatsgebiet, und solchen, die außerhalb desselben wohnen. Die Steuerpflicht erstreckt sich in allen deutschen

Bundesstaaten nicht nur auf die ersteren, sondern greift über das Gebiet hinaus. Und damit, daß auch außerhalb des Gebiets Wohnende steuerpflichtig sind, verwischen die Gesetze ihren subjektiven Charakter; denn während im allgemeinen der Satz gilt, daß das Subjekt die Steuerpflicht des Objekts bestimmt, ist hier das Vermögensobjekt maßgebend für die Steuerpflicht des Subjekts. Fast wörtlich übereinstimmend stellen alle deutschen Bundesstaaten den Satz auf: ohne Rücksicht auf Staatsangehörigkeit, Wohnsitz oder Aufenthalt unterliegen der Vermögenssteuer auch alle Personen nach dem Wert 1. ihres im — Staatsgebiet — belegenen Grundbesitzes, 2. ihres dem Betriebe der Land- und Forstwirtschaft einschließlich der Viehzucht, des Wein-, Obst- und Gartenbaues, dem Betriebe des Bergbaues oder eines stehenden Gewerbes im — Staatsgebiet — dienenden Anlage- und Betriebskapitals.

Die angeführte Bestimmung weist darauf hin, daß zwischen der Steuerpflicht der im Staatsgebiet und der außerhalb des Staatsgebiets Wohnenden in bezug auf die Ausdehnung der objektiven Steuerpflicht ein Unterschied besteht. Während bei ersteren im allgemeinen das Subjekt ohne weiteres das steuerbare Vermögen bestimmt, sind letztere eben nur für die oben erwähnten Objekte steuerpflichtig.

Stellt man andererseits die territoriale Abgrenzung der objektiven Steuerpflicht mit den Staatsgrenzen in den Vordergrund, so ergibt sich als allgemein angenommener Grundsatz, daß das im Staatsgebiet gelegene Vermögen, gleich ob Grundbesitz oder Anlage- und Betriebskapital oder sonstiges Kapitalvermögen, steuerpflichtig ist. Aber auch hier ist die Tendenz der territorialen Abgrenzung durchbrochen, und zwar in doppelter Hinsicht: 1. bleibt ein Teil des im Staatsgebiet liegenden Vermögens frei, das Kapitalvermögen (Leihkapital) nicht im Staatsgebiet Wohnender, 2. greift die objektive Steuerpflicht über die Staatsgrenzen hinaus, auch das Kapitalvermögen der im Staatsgebiet wohnenden Staatsangehörigen, das jenseits der Grenzen liegt, ist steuerpflichtig.

Die strikte Durchführung des Prinzips der territorialen Begrenzung der Steuerpflicht muß also aufgegeben werden, da die Besitz- und Eigentumsverhältnisse über Staatsgrenzen hinweggreifen.

Die Antwort auf die Frage, wie sich die Besteuerung in solchen Fällen zu verhalten habe, gab das Gesetz über die Doppelbesteuerung vom 13. Mai 1870; da das Gesetz nicht persönlichen, rechtlichen, sondern wirtschaftlichen Rücksichten den Vorrang gibt, so mußten die Vermögenssteuergesetze den eben gekennzeichneten objektiven Zug bekommen.

Das Gesetz gilt natürlich nur für das Verhältnis der deutschen Bundesstaaten untereinander, nicht dem Auslande gegenüber. Während die deutschen Bundesstaaten aber im allgemeinen die gleichen Grundsätze auch dem Auslande gegenüber anwenden, weist das hessische Gesetz darin eine kleine Abweichung auf: Staatsangehörige, die im Auslande wohnen, sind „bezüglich der im Großherzogtum belegenen oder angelegten Vermögensobjekte“ steuerpflichtig, also nicht nur mit den im Grundbesitz oder als Anlage- und Betriebskapital angelegten Vermögensteilen.

Die für die subjektive und objektive Steuerpflicht in den deutschen Vermögenssteuergesetzen geltenden Grundsätze weisen im allgemeinen auch die kantonalen Gesetze auf. Aber man findet bei diesen vielfach das Bestreben, noch weiter über die Kantonsgrenzen hinauszugehen und Vermögensteile zu besteuern, die in Deutschland frei bleiben; andererseits sucht man Vermögensteile, die, obgleich im Staatsgebiet liegend, nach deutschem Recht nicht vermögenssteuerpflichtig sind, der Steuerpflicht zu unterwerfen.

Die meisten Kantone besteuern das gesamte bewegliche und unbewegliche Vermögen einer im Kanton domizilierten Person, ohne Unterschied, ob es inner- oder außerhalb des Kantons liegt. Allerdings beseitigt man die Härte der Doppelbesteuerung dadurch, daß man die im Auslande gelegenen in Grundbesitz oder Anlage- und Betriebskapital bestehenden Vermögensobjekte dann von der kantonalen Vermögenssteuer befreit, wenn der Eigentümer den Nachweis erbringt, daß sie im anderen Kantone oder im Auslande schon besteuert werden.

Der außerhalb des Kantons liegende Grundbesitz von Kantonseinwohnern ist unbedingt der kantonalen Steuerpflicht unterworfen in Luzern, Aargau und Glarus. Das Gleiche gilt von dem auswärts befindlichen Anlage- und Betriebskapital in Zürich, Luzern,

Aargau, Glarus, Uri, Appenzell-A.-Rh., Tessin und Zug. Falls der Nachweis der Besteuerung im Auslande nicht erbracht wird, ist steuerpflichtig der jenseits der Kantonsgrenzen gelegene Grundbesitz von Kantonseinwohnern in Zürich, Zug, Uri, Appenzell-A.-Rh., Thurgau, Obwalden und Schwyz, das Anlage- und Betriebskapital in Graubünden, St. Gallen, Thurgau, Obwalden und Schwyz.

Die im Kanton gelegenen Liegenschaften außerhalb des Kantons Wohnender unterliegen in allen Kantonen der Vermögenssteuer; die Betriebs- und Anlagekapitale auswärts Wohnender zieht das Gesetz aber nicht heran in Uri[1]), Graubünden und Zürich.

Das Bestreben, den Kreis der vermögenssteuerpflichtigen Objekte möglichst auszudehnen, zeigt auch die Bestimmung, daß das im Kanton (von Vormundschaftsbehörden) verwaltete Vermögen auswärts Wohnender steuerpflichtig ist, so in Zürich, Graubünden, Aargau, St. Gallen, Thurgau, Glarus, Uri, Schwyz, Schaffhausen, Obwalden und Nidwalden, mit Ausnahme von Uri, Schwyz und Nidwalden aber nur in dem Falle, daß dieses Vermögen im Auslande steuerfrei ist. Daß man das im Auslande steuerpflichtige Mündelvermögen aber doch dem eigenen Steuersäckel gern tributpflichtig machen möchte, zeigt eine Bestimmung der Züricher Anleitung, betr. das bei der Steuertaxation zu befolgende Verfahren: „Ist eine in einem anderen Kanton bevormundete Person im Kanton Zürich tatsächlich dauernd wohnhaft, so soll, um sie hierorts zu besteuern, die Uebertragung der Vormundschaft an die Vormundschaftsbehörde des zürcherischen Wohnorts veranlaßt werden".

Andererseits bleiben manche Kantone in der Ausdehnung der objektiven Steuerpflicht hinter dem üblichen Maße zurück; Solothurn z. B. besteuert konsequent nur „das im Kanton gelegene bewegliche und unbewegliche Gut". Schaffhausen und Neuenburg lassen wenigstens das jenseits der Kantonsgrenzen gelegene Liegenschaftsvermögen von Kantonseinwohnern ohne Einschränkung frei.

Eine vollständige Darstellung der Bestimmungen der schweizerischen Gesetze ist sehr erschwert, oft ganz unmöglich durch die vielfache Unklarheit und Unvollständigkeit der Angaben. Als

[1]) Art. 3c des Steuerges. „Vermögen, das im Kanton verwaltet wird".

Beispiel sei erwähnt, daß der Kanton Basel-Landschaft überhaupt kein selbständiges Steuergesetz besitzt; die Stelle eines solchen vertritt seit 1892 der § 58 der Staatsverfassung.

Dadurch, daß die meisten Kantone die außerhalb des Staatsgebietes liegenden Vermögensobjekte ihrer Einwohner, Grundbesitz und Anlage- und Betriebskapital, zu besteuern suchen, liegt die Gefahr der Doppelbesteuerung nahe; aber es ist trotzdem nicht anzunehmen, daß eine Doppelbesteuerung wirklich eintritt. Die zürcherische Anleitung, betr. das bei der Steuertaxation zu befolgende Verfahren, vom 23. Mai 1912 weist darauf hin, daß die bundesgerichtliche Praxis in Doppelbesteuerungssachen folgendermaßen entscheidet[1]):

a) „Das in einem anderen Kanton befindliche Grundeigentum oder mit solchem verbundene Besitztum eines Kantoneinwohners muß im Kanton steuerfrei gelassen werden, ohne Rücksicht darauf, ob der andere Kanton davon eine Vermögens- oder Einkommensteuer erhebt oder nicht.

b) Der in einem anderen Kanton befindliche Geschäftsbetrieb eines Kantoneinwohners oder seine Beteiligung an dem in einem anderen Kanton befindlichen Geschäfte als solidarer Anteilhaber oder als Kommanditär bleibt an seinem gewöhnlichen Wohnort steuerfrei".

Wie sich der Kanton Zürich nicht nur an die negativen Bestimmungen dieser Entscheidung des Bundesgerichts hält, sondern auch an die versteckten positiven — er besteuert ohne gesetzliche Handhabe die Betriebskapitale auswärts Wohnender[2]) — so ist anzunehmen, daß auch andere Kantone darin nachfolgen und auf die Weise die Ungleichheiten, die ihre Gesetze untereinander aufweisen, in der Praxis ausgleichen.

Das würde die weitere Folge haben, daß die schweizerischen und die deutschen Vermögenssteuern einander ebenfalls ähnlicher würden; denn die Entscheidungen des Bundesgerichts der Schweiz enthalten dieselben Grundzüge wie die des deutschen Gesetzes, betr. die Doppelbesteuerung, vom 13. Mai 1870.

[1]) Anleitung S. 4.
[2]) Anleitung S. 5 Nr. 4c.

2. Die gesetzlichen Bestimmungen über Subjekt und Objekt der Vermögenssteuer.

a. Die steuerpflichtigen Personen.

Es liegt im Wesen der Vermögenssteuer als Subjektsteuer, daß die Steuerpflicht des Objekts im allgemeinen durch die Steuerpflicht des Subjekts begründet wird. Demnach würde es sich empfehlen, die Bestimmungen, die die subjektive Steuerpflicht regeln, den übrigen voranzustellen.

Falls man von den schon im Voranstehenden erwähnten Bestimmungen über den Einfluß der Staatsangehörigkeit oder des Wohnsitzes der Subjekte absieht, auch einzelne Steuerbefreiungen, die auf persönlichen Verhältnissen beruhen, außer acht läßt, so handelt es sich nur um die Frage der Ausdehnung der Steuerpflicht auch auf die nichtphysischen Personen.

In bezug auf die Steuerpflicht der nichtphysischen Personen lassen sich zwei Gruppen von Vermögenssteuergesetzen bilden.

1) Grundsätzliche Steuerfreiheit der nichtphysischen Personen weisen auf die Vermögenssteuergesetze von Preußen, Hessen, Oldenburg, Braunschweig, Sachsen-Meiningen, Sachsen-Weimar und Lippe, aber nicht eines der schweizerischen Steuergesetze.

2) Steuerpflichtig sind juristische Personen im Königreich Sachsen, in Sachsen-Gotha, Reuß ä. L., Schaumburg-Lippe und Baden und in den schweizerischen Kantonen.

Die unter 2 genannten Staaten gehen in der Fassung des Begriffs der juristischen Personen verschieden weit. Das Königreich Sachsen ist hier genannt, trotzdem es im Prinzip die Steuerfreiheit der juristischen Personen und der mit dem Rechte des Vermögenserwerbs ausgestatteten Personenvereine und Vermögensmassen anerkennt, gehört aber doch nicht zur ersten Gruppe, weil es die Aktiengesellschaften und die Kommanditgesellschaften auf Aktien der Vermögenssteuer unterwirft. Reuß ä. L. läßt von den in § 3, Ziffer 2—4 des Einkommensteuergesetzes bezeichneten juristischen Personen, Vereinen usw. nur die von den Gemeinden errichteten Sparkassen frei. Sachsen-Gotha zählt ähnlich wie Reuß ä. L. auf;

hervorzuheben ist besonders die Steuerpflicht der eingetragenen Genossenschaften, auch wenn deren Geschäftsbetrieb nicht über den Kreis der Genossen hinausgeht, der Sparkassen, der Fideikommisse, der selbständigen Vermögensmassen, für die im Fürstentum eine Pflegschaft besteht.

Baden besteuert die juristischen Personen wie natürliche. Da der Begriff der juristischen Person in seinem Umfange unsicher ist, so zählt § 4, Ziffer 2 die Personen auf, die zweifellos steuerpflichtig sind: Aktiengesellschaften, Gewerkschaften, Genossenschaften, G. m. b. H. und die Murgschifferschaft. Für deutsche Verhältnisse eigenartig ist der Zusatz: „Wie juristische Personen werden behandelt Offene Handelsgesellschaft und Kommanditgesellschaft". § 3 der Vollzugsordnung vervollständigt diese Angaben: „Andere als in § 4 Abs. 2 des Gesetzes bezeichnete Rechtspersönlichkeiten, wie insbesondere Gesellschaften im Sinne der §§ 705 ff. B. G. B., nicht rechtsfähige Vereine und sonstige Gemeinschaften (Miteigentum, ungeteilte Vermögensmassen) sind nicht als selbständiges Vermögen steuerpflichtig. Es hat vielmehr jeder Teilhaber seinen Anteil an dem gemeinschaftlichen Vermögen als sein eigenes Vermögen zu versteuern".

Die schweizerischen Kantone besteuern die juristischen Personen entweder auf Grund ihres allgemeinen Steuergesetzes oder auf Grund besonderer Steuergesetze. Besondere Steuergesetze haben Basel-Stadt (Gesetz, betr. die Besteuerung der anonymen Erwerbsgesellschaften, vom 14. Oktober 1889 / 13. Febr. 1902 / 26. März 1908), Aargau (Ges. über Besteuerung der Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften vom 15. Mai 1910), Basel-Landschaft (Ges., betr. die Steuerpflicht der Korporationen usw. vom 1. August 1901), Glarus (Ges., betr. die Besteuerung der anonymen Erwerbsgesellschaften vom 7. Mai 1911) und Nidwalden (Ges., betr. die Besteuerung von Aktien und Aktiengesellschaften vom 28. April 1895).

Zu den auch in den genannten deutschen Bundesstaaten der Vermögenssteuer unterworfenen nichtphysischen Personen kommen in der Schweiz meist noch die Offene Handelsgesellschaft, in den Gesetzen meist als Kollektivgesellschaft bezeichnet, und die Kommanditgesellschaft. Fast alle Gesetze weisen darauf hin, daß nur die Korporationen und Stiftungen vermögenssteuerpflichtig sind, die

einen Erwerbszweck besitzen; für Solothurn ist dabei die Eintragung ins Handelsregister entscheidend.

In die wirkliche Besteuerung der juristischen und sonstigen nichtphysischen Personen geben aber die Bestimmungen Einblick, wieweit das Vermögen der Steuer unterliegt. Es lassen sich dabei zwei Gruppen von Vermögenssteuergesetzen bilden:

1. Steuerpflichtig ist der gesamte Besitz der nichtphysischen Personen.

2. Steuerpflichtig ist nur der rechtlich selbständige Besitz der nichtphysischen Personen.

Diese Feststellungen haben an sich wenig Wert; es muß stets mit in Betracht gezogen werden, ob die durch die Besteuerung der nichtphysischen Personen getroffenen Vermögensobjekte auch bei dem Eigentümer als Vermögen versteuert werden müssen. Es handelt sich also zugleich um die Feststellung, ob eine Doppelbesteuerung dieser Vermögen eintritt.

Zur ersten Gruppe gehört von den in Betracht kommenden fünf deutschen Bundesstaaten nur Baden. In § 7 der Vollzugsordnung ist deutlich gesagt: an dem Vermögen der Aktiengesellschaften, Gewerkschaften usw. dürfen die Anteile der Mitglieder nicht als Schulden abgezogen werden. Bei der Besteuerung der Anteile beim Eigentümer ist das badische Gesetz nicht konsequent. § 3 der Vollzugsordnung bestimmt, daß unbeschadet der selbständigen Steuerpflicht der juristischen Personen die Aktien, Kuxe, Geschäftsguthaben und Anteile auch ihrerseits zu versteuern sind (§ 60,1 des Ges.) Ausgenommen von dieser zweiten Besteuerung sind aber die Vermögenseinlagen der Mitglieder der offenen Handelsgesellschaften, der persönlich haftenden Mitglieder der einfachen Kommanditgesellschaften, nicht aber der der Kommanditgesellschaften auf Aktien.

Das badische Vermögenssteuergesetz ordnet also mit diesen Ausnahmen eine Doppelbesteuerung des Vermögens der nichtphysischen Personen an, soweit es wirtschaftlich als Passivum bezeichnet werden muß.

Das Königreich Sachsen, Reuß ä. L., S.-Gotha und Schaumburg-Lippe suchen, soweit es überhaupt möglich ist, die Doppelbesteuerung zu vermeiden. Das Ergänzungssteuergesetz des Königreichs Sachsen läßt deshalb den Abzug des Aktienkapitals bei den beiden steuerpflichtigen Erwerbsgesellschaften (Akt.-Ges. und Kommanditges. auf Akt.) zu. Selbstverständlich müssen dann die Aktien wie alle anderen Anteile an Gesellschaften und Genossenschaften bei den Eigentümern herangezogen werden. In Reuß ä. L., S.-Gotha und Schaumburg-Lippe finden wir dieselben Verhältnisse, natürlich mit der Ausdehnung auf die sonstigen dort steuerpflichtigen Erwerbsgesellschaften und Genossenschaften.

Die Steuergesetze der schweizerischen Kantone erlauben im allgemeinen einen solchen Abzug nicht, vermeiden aber meist trotzdem eine Doppelbesteuerung: sie lassen zu, daß der Eigentümer bei seinem Privatvermögen die Aktien und sonstigen Geschäftsanteile abzieht. Die Steuergesetze von Uri, Zug, Luzern[1]), Solothurn, Obwalden, Nidwalden, Schaffhausen, Schwyz, Neuenburg, Aargau, Tessin und Glarus, vielleicht auch Graubünden, haben diese Bestimmung in ihren Gesetzen. Glarus hat dabei die vorsichtige Vorschrift, daß der Anteilhaber berechtigt ist, den Steuerbetrag in Abzug zu bringen, der von der Gesellschaft für den Anteil des Steuerpflichtigen geleistet worden ist, keinesfalls aber einen höheren Betrag als denjenigen, welcher der Steuer vom Nennwert der Aktienbeteiligung entspricht (Ges., betr. die Steuerpfl. der anon. Ges. v. 7. Mai 1911).

Die meisten Kantone, die dem Aktionär den Abzug des schon bei der Gesellschaft versteuerten Aktienbesitzes an seinem Privatvermögen gestatten, machen aber dabei die Einschränkung, daß der Aktionär nur die Aktien der Gesellschaften abziehen darf, die ihren Sitz im Kanton haben, so in Schwyz, Schaffhausen, Obwalden, Nidwalden, Neuenburg, Uri, Zug, Solothurn, Tessin und Aargau.

Die Kantone Zürich, Appenzell-A.-Rh. und St. Gallen folgen der deutschen Methode: sie erlauben den Abzug des Aktien-, bezw. Genossenschaftskapitals von dem Vermögen der Erwerbsgesellschaften,

---

[1]) Seite 29 der amtlichen Ausgabe des St.-Ges. Weisung an den Gemeinderat zu Pfeffikon.

machen aber dabei die Einschränkung, daß die Versteuerung dieser Kapitalien beim Eigentümer im Kanton nachgewiesen wird.

Auch im Kanton Aargau scheint ein Abzug des Kapitals zugelassen zu sein; so ließe sich wenigstens der § 7 des St.-Ges. vom 15. Februar 1898 auffassen: sonstige Passiven sind am übrigen Vermögen in Abzug zu bringen. Aargau läßt auch bei Genossenschaften (es kommen nur Konsumvereine vor) unter gewissen Umständen einen Abzug der Anteile zu, während es sonst den Abzug bei dem Aktionär bezw. Gesellschafter gestattet.

Keinen Abzug des Kapitals und sonstiger Mitgliederanteile weder bei der juristischen, noch bei der natürlichen Person erlauben Basel-Stadt, Basel-Land und Tessin.

Als steuerpflichtiges Vermögen der nichtphysischen Personen betrachtet man in der Schweiz sehr oft gerade die Kapitale der Aktien-Gesellschaften und Genossenschaften, die Reservefonds und ähnliche Spezialfonds, so in St. Gallen, Glarus, Aargau (auch die Obligationen und Saldovorträge), Solothurn, Basel-Stadt, Luzern und Zug (auch „sonstige aus dem Geschäftsgewinn bestrittene Vermögensäuffnungen"). Die entsprechenden Bestimmungen der Kantone Uri und Nidwalden sind nicht recht klar: „Aktienkapital, Reservefonds und die übrigen Vermögensteile".

Andere Kantone scheinen das Vermögen durch Summierung der einzelnen Vermögensobjekte nichtphysischer Personen festzustellen, sehen also die Aktivseite der Bilanzen als Vermögen an, so Zürich, Graubünden, Neuenburg und Thurgau. Aehnlich ist es sicher auch in Basel-Land. Das Gesetz dieses Kantons, betr. die Steuerpflicht der Korporationen usw. vom 1. August 1901 sagt in § 2: „Aktien- bezw. Genossenschaftskapital ist nicht steuerpflichtig, darf aber auch nicht als Schuld von den Aktiven in Abzug gebracht werden". Vielleicht sollte diese Bestimmung nur verhindern, daß man unüberlegterweise sowohl die Aktiven als auch das auf der Passivseite stehende Kapital als besondere Vermögensobjekte zur Steuer heranzöge. Glarus schreibt in seinem Gesetz, betr. die Besteuerung der anonymen Erwerbsgesellschaften vom 7. Mai 1911 zwar die Besteuerung des Kapitals und der Fonds vor; „wenn aber der Wert des Grundeigentums (Gebäude, Grundstücke und Zubehör,

Wasserkräfte, Einrichtungen und Anlagen) den gesamten Wert des obengenannten Kapitals übersteigt, dann wird statt des Kapitals dieser Wert ohne Abzug von Schulden versteuert". Auf diese Weise sucht man die Steuerhinterziehungen zu verhindern, die den Gesellschaften durch zu große Abschreibungen möglich wären.

Der Standpunkt Preußens, den Hessen, Oldenburg, Braunschweig, S.-Weimar, S.-Meiningen und Lippe teilen, ist konsequent; dadurch, daß nur natürliche Personen herangezogen werden, wahrt man den Charakter der Vermögenssteuer als einer Subjektsteuer. Die übrigen deutschen Bundesstaaten, Baden, Sachsen, Reuß ä. L., S.-Gotha, Schaumburg-Lippe und sämtliche deutsch-schweizerischen Kantone geben dadurch, daß sie alles im Staate vorhandene Vermögen besteuern wollen, also auch das der nichtphysischen Personen, ihrer Vermögenssteuer einen Zug, der an Objektsteuer gemahnt. Aber doch scheinen sie, weil sie die Doppelbesteuerung vermeiden, den richtigen Weg gegangen zu sein. Warum sollte denn auch die Leistungsfähigkeit, die die nichtphysischen Personen durch ihr wirtschaftlich und rechtlich selbständiges Vermögen besitzen, von der Vermögenssteuer nicht berücksichtigt werden? Daß es sich oft nur um die Besteuerung des Reservefonds und ähnlicher Spezialfonds handelt, kann kaum als Grund für völlige Freilassung gelten. Die Vermögenssteuer wird der Erwerbsgesellschaft nie die Solidität oder Sicherheit nehmen.

Die Bestimmungen des sächsischen Ergänzungssteuergesetzes, von den nichtphysischen Personen nur die Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien mit ihren Fonds zu besteuern, ist vielleicht als beste Lösung anzusehen. Sachsen läßt die Vermögen der anderen Erwerbsgesellschaften durchaus nicht von der Ergänzungssteuer frei, sondern besteuert die Werte, die zum ergänzungssteuerpflichtigen Anlage- und Betriebskapital einer solchen Gesellschaft gehören, bei dem Vermögen der einzelnen Teilhaber. Den Teilhabern wird hinzugerechnet nach Höhe ihrer Anteile das Gesellschaftsvermögen einer Offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft, einer bergrechtlichen Gesellschaft, einer Kommanditgesellschaft auf Aktien.

Der besondere Charakter der badischen Vermögenssteuer als einer vermögenssteuerähnlichen Ertragssteuer läßt es nicht zu, die weitgehende Heranziehung der juristischen Personen zur Vermögenssteuer und die damit zusammenhängende Doppelbesteuerung ohne weiteres zu verwerfen.

Der Grund, der die schweizerischen Kantone bestimmt hat, den Abzug des Kapitals nicht bei der Gesellschaft, sondern bei dem Eigentümer zu erlauben, ist ein doppelter: Einmal ist es auf diese Weise nicht möglich, diese Vermögensteile zu verheimlichen, besonders bei den Erwerbsgesellschaften, die das Gesetz zur Veröffentlichung des Abschlusses zwingt. Baden, das ja denselben Modus aufweist, sagt in der Vollzugsordnung: „Für den Beizug der Vermögenssteuer ist aber die Besteuerung der Gesellschaft als einer juristischen Person einfacher und zuverlässiger als die der Gesellschafter mit ihrem Anteil am Gesellschaftsvermögen". Andererseits läßt dieser Modus nicht zu, daß sich die Vermögenswerte, die in einem schweizerischen Kanton arbeiten, dadurch, daß sie in den Händen von Nicht-Kantonsbürgern sind, der Vermögensbesteuerung des Kantons entziehen. Diese Maßregel empfiehlt sich besonders für die kleinsten Staaten; die Grenzen, jenseit deren man solche Vermögensobjekte in Sicherheit vor den kantonalen Steuerbehörden bringen könnte, sind zu nahe.

Daß einige Kantone eine Doppelbesteuerung vorschreiben, darf bei dem in der Schweiz besonders stark auftretenden Bestreben, die Hauptsteuerlast dem Vermögen aufzubürden, nicht gerade wunder nehmen.

Im Anschluß an die Besteuerung der juristischen Personen empfiehlt es sich, die Frage zu beantworten: Welche Fonds sind steuerpflichtig?[1] Dazu gibt die Vorschrift des Solothurner Steuergesetzes Anlaß; es zählt neben Reservefonds und ähnlichen Spezialfonds auch die sogenannten Erneuerungsfonds auf (Vollzugsordnung § 23). Dasselbe tut auch die von der Finanzdirektion Zürich erlassene Anleitung, betr. das bei der Steuertaxation zu beobachtende Verfahren, vom 23. Mai 1912: „Steuerpflichtig sind also alle über die Verbindlichkeiten und das einbezahlte Aktienkapital,

[1]) Wehrbeitragsgesetz § 2 Ziffer 1: „die wirklichen Fonds".

bezw. Stammkapital der Genossenschaften hinaus jeweilen in den Aktiven enthaltenen Mehrwerte, als neben den ordentlichen Reservefonds auch die sogenannten außerordentlichen Reserven, Spezialreserven, Amortisations- und Delkrederekonti, Erneuerungsfonds u. s. f."

Eine Besteuerung eines Erneuerungsfonds ist aber durchaus nicht zu rechtfertigen; denn ein solcher Fond ist kein selbständiger Vermögenswert, sondern nur ein Gegenwert für den infolge Abnutzung sich ergebenden Minderwert von Objekten des Aktivvermögens gegenüber dem Buchungswerte. Das ist auch ohne weiteres daraus zu erkennen, daß man denselben Effekt durch Abschreibungen von diesem Buchungswerte erreichen kann. Abschreibungen aber können, soweit sie die zulässige Höhe nicht überschreiten, nie als Vermögenswerte angesehen werden[1]).

Richtig ist aber die in der Züricher Anleitung enthaltene Vorschrift, daß „die durch übermäßige, d. h. über das nach Art des Geschäfts und der Aktiven begründete ordentliche Maß hinausgehende Abschreibungen (z. B. auf Fabrikanlagen, Bankgebäude, anderweitige Liegenschaften, Waren, Effekten) verdeckten — sogenannten stillen — Reserven" zur Vermögenssteuer steuerpflichtig sind[2]).

b) Die steuerpflichtigen Objekte.

Die deutschen Vermögenssteuergesetze unterscheiden bei der Festsetzung der der Vermögenssteuer unterliegenden Objekte

1. Grundbesitz mit Zubehör,
2. Anlage- und Betriebskapital,
3. sonstiges Vermögen;

[1]) Vergl. dazu Entscheid des Regierungsrats Luzern, betr. Besteuerung der Erneuerungsfonds der Vitznau-Rigi-Bahn, Seite 19 der amtl. Ges.-Ausgabe.

[2]) Vergl. Bestimmung Artikel 28 der preußischen Anweisung vom 25. Juli 1906 zur Ausführung des Eink.-St.-Ges., S. 23:
„Als Reservefonds gilt jede aus den Ueberschüssen gebildete Ansammlung, die im Einzelfall eine Vermehrung des Vermögens darstellt. Einer solchen stehen diejenigen Beträge gleich, welche aus den Ueberschüssen zu außerordentlichen, über das Maß der regelmäßigen Absetzungen hingehenden Abschreibungen verwendet werden".

die schweizerischen Gesetze scheiden meist nur zwischen unbeweglichem und beweglichem Vermögen.

Während nun aber im allgemeinen jeder in Betracht kommende Bundesstaat und Kanton keine der genannten Kategorien ganz von der Besteuerung ausschließt, macht das Königreich Sachsen die Ausnahme, den gesamten Grundbesitz von der Ergänzungssteuer unberührt zu lassen. Der sächsische Regierungsentwurf eines Vermögenssteuergesetzes hatte die Befreiung der unbeweglichen Vermögensobjekte nicht vorgesehen, aber die Regierung konnte den Forderungen der den Grundbesitz vertretenden Kreise der beiden Kammern, bes. der ersten Kammer, nicht widerstehen. So erhielt die sächsische Ergänzungssteuer den fiktiven Charakter, als ob sie Einkommen- und Grundsteuer ergänze.

§ 1 des Gesetzes vom 2. Juli 1902 sagt: Gegenstand der Ergänzungssteuer ist das nicht von der Grundsteuer betroffene Vermögen. Das alte Grundsteuergesetz, (Ges., die Einführung des neuen Grundsteuersystems betreffend, vom 9. September 1843) ist aber in der Bestimmung der ihm unterworfenen Objekte nicht konsequent. Es erklärt als grundsteuerpflichtig a. den eigentlichen Grund und Boden — sowie andere ertraggebende Oberflächen, z. B. Berg- und Hüttenwerke mit ihren Halten usw., b. Teiche und für Gewerbe bestimmte Gewässer, c. Gebäude. Also bleiben vom unbeweglichen Vermögen für die Ergänzungssteuer übrig:

1. die keinen Ertrag abwerfenden Oberflächen des Grund und Bodens — Bauplätze aber, die ertraglos liegen, sind nur grundsteuerpflichtig —,

2. die nutzbaren Bodenbestandteile unter der Oberfläche, nämlich Kohlenbergbaurechte und Rechte zum Abbau eines den bergrechtlichen Vorschriften nicht unterliegenden Minerals (Kalk, Ton, Kaolin), nicht aber die verliehenen Bergbaurechte auf metallische Mineralien, weil sie einer besonderen Bergwerksabgabe, der Grubenfeldsteuer, unterliegen. Gebäude sind von der Ergänzungssteuer ebenfalls ausgenommen, selbst die zum Betriebe einer Fabrik oder eines Gewerbes dienenden.

„Da bei der Abschätzung der Teiche und der für Gewerbe bestimmten Gewässer zur Grundsteuer nur auf die Fischerei, sowie

auf die Streu-, Rohr- und Grasnutzung Rücksicht genommen worden ist, so ist

3. die treibende Kraft des Wassers von der Grundsteuer nicht getroffen“ [1]), also ergänzungssteuerpflichtig, ebenso Neuanlagen und sonstige Wasserbauten zur Verwertung der Wasserkraft [2]).

Bei der Schaffung der Vermögenssteuergesetze von Oldenburg, S.-Weimar, S.-Meiningen usw. traten in den Kammerverhandlungen ähnliche Bestrebungen wie im Königreich Sachsen auf, aber sie gelangten nicht zum Erfolge: das Liegenschaftsvermögen ist stets der Ergänzungssteuer unterworfen.

Daß das unbewegliche Vermögen in erster Linie vermögenssteuerpflichtig ist, gilt für sämtliche schweizerischen Kantone als selbstverständlich. Das ist so stark betont, daß die Vermögenssteuer in dieser Beziehung viel von dem Charakter einer Subjektsteuer verliert.

Die Befreiung der von der Grundsteuer betroffenen Vermögensbestandteile im Königreich Sachsen kann nicht anders aufgefaßt werden als eine Bevorzugung der grundbesitzenden Bevölkerungsklassen. Die bei der Einführung der Ergänzungssteuer schon zwei Menschenalter bestehende Grundsteuer hatte den Steuercharakter verloren und war zur Grundlast geworden. Also fehlte die Berechtigung, von einer Vorausbesteuerung des Grundbesitzes durch die Grundsteuer zu reden. Je länger aber die gegenwärtigen steuerlichen Verhältnisse bestehen, desto weniger ist auf einen Ausgleich, d. h. auf Heranziehung des Grund und Bodens zur Ergänzungssteuer zu rechnen.

Die Abgrenzung zwischen dem Gebiet der Grundsteuer und der Ergänzungssteuer machte in Sachsen auch Schwierigkeiten in bezug auf das Anlage- und Betriebskapital. Während die Gesetze der deutschen Bundesstaaten fast wörtlich übereinstimmend zum steuerbaren Vermögen rechnen das dem Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, einschließlich der Viehzucht, des Wein-, Obst- und

[1]) Instruktion vom 3. Februar 1903, § 17,5.
[2]) Falsch die Bemerkung Heckels in Conrads Handwörterbuch S. 267, daß durch Ges. v. 2. VII. 1906 die bisherige Steuerfreiheit der von der Grundsteuer bereits besteuerten Vermögensobjekte aufgehoben worden sei.

Gartenbaus, dem Betriebe des Bergbaus oder eines stehenden Gewerbes dienende Anlage- und Betriebskapital, fügt das sächsische Gesetz an: „mit Ausschluß der von der Grundsteuer betroffenen Bestandteile“ (§ 2). Vor 1906 war das gesamte Anlage- und Betriebskapital der Landwirtschaft von der Ergänzungssteuer befreit: in den Kammerberatungen bei Schaffung des ersten sächsischen Ergänzungssteuergesetzes hatte sich die Meinung Geltung verschafft, daß das gesamte landwirtschaftliche Anlage- und Betriebskapital ebenfalls, wenn auch nur indirekt, von der Grundsteuer betroffen würde. Mit dieser Ansicht brach die Novelle zum sächsischen Ergänzungssteuergesetz vom 21. April 1906, so daß gegenwärtig das gesamte tote und lebende Inventar und sonstige Betriebsvermögen der Landwirtschaft ergänzungssteuerpflichtig ist. „Hierher gehören die in Natur oder dem Geldwerte nach zur Fortsetzung der Wirtschaft bestimmten Vorräte, die baren Betriebsmittel, die Forderungen für verkaufte Erzeugnisse der Wirtschaft, soweit ihr Geldbetrag wieder in der Wirtschaft Verwendung finden soll, endlich die zum Zwecke der künftigen Ernte in den Boden gewendeten Werte an Saatgut, Dünger und Arbeitslöhnen.“ „Die anstehende Ernte und das anstehende Holz selbst fallen, ebenso wie das zu Bodenmeliorisationen verwendete Kapital in den Bereich der Grundsteuer und sind daher nicht ergänzungssteuerpflichtig“ [1]).

Die Bestimmungen über Anlage- und Betriebskapital weisen zwar in den einzelnen deutschen Vermögenssteuergesetzen Abweichungen auf, z. B. rechnet Oldenburg nie Grundstücke zum Anlagekapital. Diese Bestimmung ist aber lediglich auf äußere Zweckmäßigkeitsgründe zurückzuführen und hat formelle, fast keine sachliche Bedeutung.

Die Steuergesetze der deutsch-schweizerischen Kantone setzen die Besteuerung des Liegenschaftsvermögens an erste Stelle, gleichen in der Beziehung denen der deutschen Bundesstaaten. In bezug auf die Besteuerung des Anlage- und Betriebskapitals sind sie aber fast ausnahmslos weniger konsequent. Die meisten Kantone nehmen von der Vermögensbesteuerung aus Feldgeräte und Handwerksgeschirr, so Graubünden (im Betrage bis Fr. 1000), Solothurn,

[1]) Instruktion. § 26, 3. 5.

Thurgau, Zürich, Glarus, Zug, St. Gallen, Uri, Obwalden, Tessin und Basel-Stadt.

Graubünden und Zug lassen sogar die gesamte Viehhabe frei, Thurgau nur insoweit, als sie für den Milchbedarf der Familie oder als Zugvieh im Betriebe der Landwirtschaft in Betracht kommt, Tessin 1 Kuh, 1 Schwein, 3 Ziegen und 3 Schafe. In Schwyz sind von der Vermögensteuer befreit „die zum Betriebe der Landwirtschaft notwendigen Fonds“, in Aargau Gewerbefonds bis zum Betrage von Fr. 300, in Thurgau, St. Gallen und Zug der Gutsertrag des laufenden Jahres. Während einige Kantone auch allgemein den Besitz an Büchern ausnehmen (Zürich und Uri), lassen Schaffhausen, St. Gallen und Thurgau ausdrücklich Berufsbibliotheken frei, die allerdings als Betriebskapital zu bezeichnen sind, aber auch nach den Gesetzen der deutschen Bundesstaaten meist nicht ergänzungssteuerpflichtig sind.

Auf die Steuerpflicht der Berufsbibliotheken und auch der sonstigen als Anlage- oder Betriebskapital zu bezeichnenden Instrumente und Arbeitsmittel der Gelehrten, Aerzte und Künstler weist die sächsische Instruktion in § 18,1 besonders hin. Nach den neuesten Beschlüssen des Bundesrats zum Doppelsteuergesetz ist aber die Berufstätigkeit dieser Personen nicht als Gewerbebetrieb anzusehen; darnach müßte auch die Steuerfreiheit im Königreich Sachsen anerkannt werden. Die Gesetze sind an sich nicht recht klar über diesen Punkt.

Bei der Befreiung von Objekten, die Teile des Anlage- und Betriebskapitals darstellen, setzen Graubünden und St. Gallen eine Grenze; sie beträgt in Graubünden Fr. 1000, in St. Gallen 20000 — allerdings ist in dieser Summe auch der Wert des steuerfreien Hausmobiliars mit inbegriffen.

Der Standpunkt der deutschen Vermögenssteuergesetze, das gesamte Anlage- und Betriebskapital zu besteuern, ist ohne weiteres zu billigen. Damit soll aber keineswegs gesagt sein, daß alle Befreiungen, die die schweizerischen Kantone aufweisen, zu verwerfen seien. Selbstverständlich ist eine Befreiung der gesamten Viehhabe nicht zu rechtfertigen, wohl aber die von Feld- und Handwerksgerätschaften. Wahrscheinlich ist bei der Aufzählung von Feld- und

Handwerksgeräten weniger an die Geräte des Landwirts und des Handwerkers gedacht, die wohl bedeutende Werte repräsentieren können, als an die Geräte, die jede Hauswirtschaft aufweist. Es handelt sich also für die Schweiz in dieser Beziehung nicht um eine Befreiung einzelner, sondern um eine Befreiung, die jedem Haushalt zugute kommt. Aus diesen Bestimmungen sprechen die Ideen des Existenzminimums und des beneficium competentiae. Es ist auch kaum anzunehmen, daß die Behörden diese Bestimmung auch dann anwenden, wenn eine offensichtliche Begünstigung dadurch stattfände. Soweit sich aber die Landwirtschaft noch alte Vergünstigungen bis in die Gegenwart erhalten hat, wie in Graubünden, Zug und Schwyz, so liegt doch die Wahrscheinlichkeit nahe, daß man die Bevorzugungen beseitigen wird, wenn die Industrialisierung weitere Fortschritte gemacht hat.

Die Steuerpflicht des Gebrauchsvermögens.

Das bewegliche Gebrauchsvermögen ist in sämtlichen deutschen Bundesstaaten von der Vermögenssteuer freigeblieben. Der Paragraph des preußischen Ergänzungssteuergesetzes, auf den sich diese Befreiung gründet, ist fast wörtlich in die übrigen deutschen Vermögenssteuergesetze aufgenommen worden: „Möbel, Hausrat und andere bewegliche, körperliche Sachen, insofern dieselben nicht als Zubehör eines Grundstücks oder als Bestandteil eines Anlage- und Betriebskapitals anzusehen sind, sind von der Besteuerung ausgeschlossen". S.-Meiningen gewährt aber nur dem Gebrauchsvermögen Steuerfreiheit, das den Gesamtwert von Mk. 10 000 nicht übersteigt.

Die Gesetze der schweizerischen Kantone enthalten ähnliche Bestimmungen. Als der Vermögenssteuer nicht unterworfen [1]) sind aufgezählt in Basel-Stadt, Glarus, Zug und Basel-Land Hausgeräte,

[1]) Die Befreiungen von Handwerks- und Feldgerät sind an dieser Stelle nicht erwähnt.

bezw. notwendige hausrätliche Gegenstände. Im Graubündener, Tessiner und Luzerner Gesetz ist dabei eine Höchstgrenze angegeben, im Graubündener: Haushaltungsgegenstände bis Fr. 1000, im Luzerner: hausrätliche Effekten, deren Wert Fr. 500 nicht übersteigt, im Tessiner: Mobilien des häuslichen Gebrauchs über Fr. 3000; Solothurn, Zürich und Uri zählen daneben auch Kleider und Bücher als steuerfrei auf. St. Gallen und Obwalden gebrauchen den Ausdruck Hausmobiliar, der vielleicht weiter geht als der sonst angewendete, Hausrat. Neuenburg und Aargau haben in ihren Gesetzen keine ähnliche Bestimmung, aber die Freilassung von Fr. 2000, bezw. Fr. 500 am beweglichen Vermögen hat ungefähr die gleiche Wirkung. Nur die Steuergesetze von Appenzell-A.-Rh. und Nidwalden scheinen keinen Teil des Mobiliarvermögens von der Vermögenssteuerpflicht auszunehmen.

Wenn diese Aufzählungen auch den Anschein erwecken, als ob die deutschen und schweizerischen Vermögenssteuergesetze den gleichen Grundzug aufwiesen, als ob sie nur in der Ausdehnung der Befreiung sich unterschieden, so muß doch hervorgehoben werden, daß die Befreiung eben durch die Ausdehnung einen ganz anderen Charakter erhält. Die schweizerischen Gesetze lassen nur die Gegenstände frei, die zu den unentbehrlichen Bedürfnissen jedes Haushalts gehören [1]); die deutschen Gesetze nehmen auf die Unentbehrlichkeit keine Rücksicht: alle Möbel und sonstige bewegliche körperliche Sachen, die nicht als Zubehör eines Grundstücks oder eines Anlage- oder Betriebskapitals anzusehen sind, sind von der Vermögenssteuer frei, ohne daß eine Wertgrenze nach oben aufgestellt wäre. Auf diese Weise entgehen ganz bedeutende Werte der Vermögenssteuer.

Man wendet mancherlei gegen die Besteuerung des Gebrauchsvermögens ein: Das Gebrauchsvermögen sei nicht zur Produktion neuer Vermögensteile bestimmt, sei also ohne Einfluß auf die Leistungsfähigkeit des Steuersubjekts. Es ließe sich keine Grenze aufstellen, wieweit das Gebrauchsvermögen für jede Haushaltung notwendig sei. Auch fehle jeder Maßstab für eine Schätzung des

[1]) Befreiungen entsprechen ungefähr dem „beneficium competentiae", die Grundsätze sind die gleichen.

Wertes. Ueberdies würde eine Besteuerung des Gebrauchsvermögens nur ein unnötiges Eindringen in die persönlichen Verhältnisse des Steuersubjekts bedeuten. Dem muß aber entgegengehalten werden, daß gerade das Gebrauchsvermögen ein sicherer Anhaltspunkt für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Besitzers ist. Daß es unproduktiv ist, darf nicht als Grund für eine Befreiung geltend gemacht werden; denn die moderne Vermögenssteuer ist eine Besitzsteuer, aber keine Ertragssteuer. Durch die Freilassung des Gebrauchsvermögens fallen oft sehr große Summen für die Steuer aus; denn bei höherem Vermögensbesitz pflegen bedeutende Werte als häusliches Luxusvermögen (Gemälde, Silberzeug, Luxusbibliotheken, Antiquitäten etc.) brach zu liegen. Andererseits wäre auch zu bedenken, daß der dem Vergnügen dienende Grundbesitz (Parks, Pferdekoppel u. a.) keineswegs steuerfrei ist. Entweder muß man letzteren auch frei lassen, oder man muß das bewegliche Gebrauchsvermögen zur Steuer heranziehen — das fordert die Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Eine vollständige Erfassung des Gebrauchsvermögens soll hier keineswegs gefordert werden; wenn sich aber eine Grenze für den frei zu lassenden Teil schwer aufstellen ließe, so könnte man der Schwierigkeit dadurch aus dem Wege gehen, daß man die Grenze möglichst hoch bemißt. St. Gallen zieht sie bei Fr. 20000. Der Satz wäre vielleicht auch für deutsche Verhältnisse nicht zu hart. Vielleicht wäre sogar die Grenze in Erwägung zu ziehen, die S.-Meiningen setzt, Mk. 10000. Ein Maßstab für eine Schätzung ist bei einigem guten Willen auch zu finden. Man kann ja den Charakter als Gebrauchsvermögen dadurch zum Ausdruck bringen, daß man von dem gemeinen Werte einen Prozentsatz abziehen läßt; ob er dann 25 oder 50 % beträgt, ist gegenüber der Frage, ob gesteuert werden soll oder nicht, nur von geringer Bedeutung. St. Gallen veranlagt das Gebrauchsvermögen, soweit es Fr. 20000 übersteigt, auch nur mit 50 %. Daß das Eindringen in persönliche Verhältnisse, wie es bei einer Heranziehung des Gebrauchsvermögens zur Vermögenssteuer notwendig ist, von vielen als unangenehm empfunden wird, ist leicht begreiflich; noch unangenehmer muß das wohl dem Kaufmann, dem Fabrikanten sein, der seine Bücher vorlegen muß.

Abgrenzung gegenüber der Einkommensteuer.

Bei der Abgrenzung des Gebiets zwischen Einkommensteuer und Vermögenssteuer handelt es sich besonders um zwei Fragen: Sind Renten, Pensionen usw. der Vermögenssteuer zu unterwerfen? und wieweit gehören auch Einkommensteile zum Vermögen?

Die Gesetze der deutschen Bundesstaaten lösen die erste Frage einheitlich. Der Vermögenssteuer unterliegt der Kapitalwert von Rechten auf Apanagen, Renten, Leibrenten, Altenteils- und Auszugsrechten, Leibgedingen und anderen geldwerten Bezügen, die dem Berechtigten auf seine Lebenszeit oder auf die Lebenszeit eines anderen, auf unbestimmte Zeit oder auf die Dauer von mindestens 10 Jahren entweder vertragsmäßig für die Hingabe von Vermögenswerten oder auf Grund von Verfügungen von Todeswegen oder aus Familienstiftungen usw. zustehen.

Aber frei von Vermögenssteuer sind die Ansprüche an Witwen-, Waisen- und Pensionskassen, aus Kranken-, Unfall- und der gesetzlichen Invaliditäts- und Altersversicherung, alle Pensionen, die mit Rücksicht auf ein früheres Dienstverhältnis gezahlt werden, sowie die Renten, die in Verfügung von Todeswegen solchen Personen zugewendet sind, die dem Hause des Erblassers angehören und in demselben in einem Dienstverhältnis gestanden haben.

Das badische Vermögenssteuergesetz besteuert weder Renten noch Pensionen.

Die Steuergesetze der schweizerischen Kantone sind in den Bestimmungen über die Besteuerung von Renten und anderen wiederkehrenden periodischen Bezügen nicht scharf. Bei einzelnen (Basel-Stadt, Basel-Land, Thurgau, Appenzell-A.-Rh. und Zug) fehlt jede Bestimmung, die darauf hinweist. Auch das Steuergesetz von Zürich zählt unter den der Vermögenssteuer unterliegenden Objekten die Rechte auf Renten und Leibgedinge usw. nicht auf; daß sie aber trotzdem als Vermögen zu besteuern sind, darauf weist eine Bestimmung über die „Einkommensteuer“ hin: Es werden von der Einkommensteuer befreit „der jährliche Ertrag von Zinsen, Renten, Leibgedingen, welcher auf ein als Vermögen zu besteuerndes

Kapital sich gründet". Die Anleitung, betr. das bei der Steuertaxation zu befolgende Verfahren, sagt noch deutlicher: „Renten und andere ähnliche regelmäßige Bezüge, welche durch Hingabe eines Kapitals erworben wurden, oder sonst auf Rechnung des Kapitalvermögens fallen, unterliegen der Vermögenssteuer. Anderweitige Renten, wie Alterspensionen, Jahrespensionen infolge Invalidität, die nicht auf ein Kapital sich gründen"[1]), sind als Einkommen zu versteuern.

Die übrigen Kantone machen in der Besteuerung von Renten und Pensionen keinen Unterschied; der Vermögenssteuer sind sie unterworfen in Uri, St. Gallen, Obwalden, Schaffhausen, Neuenburg und in Nidwalden, Glarus und Schwyz. Bei den letzten drei ist dies deswegen leicht erklärlich, weil den Kantonen eine Erwerbssteuer fehlt. In Luzern, Solothurn, Aargau und Graubünden unterliegen sie nur der Erwerbssteuer.

Die Weise, wie die deutschen Bundesstaaten die Besteuerung der periodischen Bezüge regeln, könnte den schweizerischen Kantonen vorbildlich sein. Es empfiehlt sich, zu scheiden zwischen periodischen Bezügen, die sich auf ein Kapital gründen — ob ein solches wirklich vorhanden ist, kommt nicht in Betracht — und solchen, die auf ein früheres Arbeits- oder Dienstverhältnis gegründet sind, also zu scheiden zwischen eigentlichen Renten und eigentlichen Pensionen. Daß Baden als einziger deutscher Bundesstaat Renten und Pensionen von der Vermögenssteuer freiläßt, läßt sich wohl durch den Charakter seiner Vermögenssteuer als einer vermögenssteuerähnlichen Ertragssteuer erklären, aber doch nicht vollständig rechtfertigen.

Der Grad der theoretischen Durchbildung der Vermögenssteuergesetze zeigt sich auch in der nebensächlichen Bestimmung, ob und wie man in der Wirtschaft vorhandene Einkommensteile vom Vermögen trennt.

Die deutschen Gesetze entscheiden gleichmäßig, nur Baden geht wieder seinen eigenen Weg. Während Preußen, Hessen, Sachsen usw. von dem sonstigen Vermögen nur die „aus dem laufenden

[1]) Anleitung, Art. 8,2.

Jahreseinkommen des Steuerpflichtigen vorhandenen Bestände" an Geld und Wertpapieren von der Vermögenssteuer freilassen, ist in Baden der gesamte Vorrat an barem Geld, Papiergeld, Banknoten und Barrengold und -silber frei.

Die Steuergesetze der schweizerischen Kantone erwähnen meist die Steuerpflichtigkeit der Barbestände nicht. Trotzdem ist aber nicht anzunehmen, daß diese Objekte freibleiben; denn die Gesetze sagen auch nichts von Befreiung (Basel-Stadt, Basel-Land, Zürich, Luzern, Solothurn, Uri, Aargau, Glarus, Appenzell-A.-Rh., Graubünden u. a.) Das Steuergesetz von Nidwalden spricht die Steuerpflicht der Barbestände direkt aus. Zug, St. Gallen und Thurgau scheiden aus dem Kreis der vermögenssteuerpflichtigen Objekte den Gutsertrag des laufenden Jahres aus.

Die Steuergesetze der deutschen Bundesstaaten scheiden also auch hier schärfer. Ein Fehler in dieser Beziehung hat keine große Bedeutung; es handelt sich im Grunde doch nur um kleine Beträge. Daß Baden die Barbestände freiläßt, erklärt sich daraus, daß seine Vermögenssteuer eigentlich nur die ertraggebenden Vermögensobjekte treffen will[1]). Deswegen läßt es wohl die Goldstücke frei, die in der Kasse liegen, nicht aber die als Einkommensteile anzusehenden Depositen.

Befreiungen von der Vermögenssteuer.

Die Befreiungen von der Vermögenssteuer, die in der Person des Steuerpflichtigen begründet sind, sind in den deutschen Bundesstaaten die gleichen wie in den schweizerischen Kantonen, soweit es sich um die Besteuerung von Vermögen handelt, das der Staats- oder Gemeindeverwaltung oder nur wohltätigen, gemeinnützigen Zwecken dient. Die deutschen Bundesstaaten weichen aber insofern von den Kantonen ab, als sie außerdem besondere Befreiungen zulassen, für die in der Schweiz die Voraussetzungen fehlen, die Befreiungen der Landesherren und ihrer Familien.

[1]) § 1 der Verordnung, den Vollzug des Vermögenssteuer-Gesetzes betr., weist allerdings darauf hin, daß keine Rücksicht genommen werde, ob das Vermögen Ertrag gebe oder nicht.

In dieser Beziehung stimmen jedoch die gesetzlichen Vorschriften der Bundesstaaten nicht vollständig überein.

Während Preußen, Sachsen, Hessen, S.-Gotha, S.-Meiningen, S.-Weimar und Braunschweig die Landesherren und deren Familien ohne Einschränkung von der Vermögenssteuer befreien — Preußen auch die Mitglieder der Fürstenhäuser Hannover, Kurhessen, Hessen-Nassau und Hohenzollern — machen die übrigen Ausnahmen, und zwar mit gutem Rechte. In Oldenburg, Lippe und Reuß ä. L. besteht nur Steuerfreiheit der fürstlichen Häuser in bezug auf das „sonstige Vermögen", nicht aber auch in bezug auf Liegenschafts- und Anlage- und Betriebsvermögen. Baden geht noch weiter: frei ist nur das der großherzoglichen Zivilliste dienende Vermögen. Dienen solche Vermögensteile (Gebäude) „aber einem wirtschaftlichen Zwecke, so sind sie zu veranlagen".

Die Bestimmungen der zuletzt genannten Staaten können den übrigen deutschen Bundesstaaten zum Vorbild dienen; denn es ist nicht einzusehen, warum z. B. fürstliche Fabrikunternehmungen durch Steuerbefreiungen konkurrenzfähiger gemacht werden sollen als andere Unternehmungen.

Die Zusammenstellung der unteren Grenze der Vermögenssteuerpflicht in den Bundesstaaten und Kantonen wird mit dem Vorbehalt gemacht, daß die Zahlen an sich nicht volle Klarheit in die wirklichen Zustände bringen können; ein sehr geringer Steuersatz für die kleineren Vermögen kann das Fehlen einer Befreiung der kleinen Vermögen so ziemlich ausgleichen.

Als absolute untere Grenze stellen die einzelnen Gesetze folgendes Vermögen auf:

Preußen	Mk.	6000
Hessen	„	3000
Braunschweig	„	6000
S.-Weimar	„	6000
S.-Gotha	„	5000
Reuß ä. L.	„	6000
Schaumburg-Lippe	„	6000
Lippe	„	3000

Baden	Mk.	1000, bezw. 25 000
Sachsen	„	12 000
Oldenburg		haben kein absolutes Minimum.
S.-Meiningen		haben kein absolutes Minimum.

Auffällig sind die Grenzen im Königreich Sachsen und in Baden. Sachsen hatte ursprünglich das auch schon verhältnismäßig hohe Minimum von Mk. 10 000. Die Novelle von 1906 setzte es auf Mk. 12 000 herauf, um die Steuerfreiheit der Betriebskapitale der Landwirtschaft, die durch diese Novelle aufgehoben wurde, wenigstens für die kleineren landwirtschaftlichen Betriebe zu erhalten. Baden hat kein einheitliches Minimum bei der Vermögenssteuer. Für das Liegenschaftsvermögen besteht überhaupt kein Minimum, für das landwirtschaftliche Betriebsvermögen ist es sehr hoch, Mk. 25000, für das gewerbliche Betriebsvermögen und das Kapitalvermögen aber sehr niedrig, Mk. 1000. Es mag ja schwer sein, ein einheitliches Verhältnis für die einzelnen Steuerkapitale aufzustellen; aber vielleicht wäre diese Schwierigkeit zu umgehen, wenn man die Grenze an das Gesamtsteuerkapital anlehnte.

In den schweizerischen Kantonen bestehen folgende absolute untere Grenzen für Steuerfreiheit bei der Vermögenssteuer:

Glarus	Fr.	3000	
Schwyz	„	1000	
Nidwalden	„	——	
Zürich	„	——	
Luzern	„	1000	Vermögen einer Einzelperson
	„	2000	Gesamtverm. einer Familie
Uri	„	2000	Gesamtverm. einer Familie
Graubünden	„	1000	
Obwalden	„	1000	
Appenzell-A.-Rh.	„	——	
Zug	„	1000	
Neuenburg	„	2000	
Aargau	„	500	an Fahrhabe
	„	300	an Gewerbefonds
Thurgau	„	——	
St. Gallen	„	1000	

Schaffhausen	Fr. 4000[1])
Tessin	(„ 50)
Basel-Stadt	„ 5000
Basel-Land	„ 1000
Solothurn	„ 3000

Das Minimum in Neuenburg, Aargau und Schaffhausen kommt allen Steuerpflichtigen zugute; denn Fr. 2000, bezw. Fr. 500 und 300, bezw. Fr. 4000 kann jeder von seinem Vermögen abziehen.

Im allgemeinen sind also diese Grenzen bedeutend niedriger als in den deutschen Bundesstaaten. Es scheint der Gedanke maßgebend zu sein, möglichst alle Bürger zur Steuer heranzuziehen, sei es auch nur mit einem sehr kleinen Betrage.

In besonderen Fällen setzen die Gesetze auch andere, meist noch größere Ermäßigungen an. Solche Bestimmungen fehlen in keinem der bundesstaatlichen Vermögenssteuergesetze. Meist sind feste Zahlengrenzen gegeben. Aber auch in dem Falle ist damit nur die Norm aufgestellt; die Gesetze räumen den Behörden auch das Recht ein, andere und weitergehende Ermäßigungen und Befreiungen vorzunehmen.

Diese Befreiungen und Ermäßigungen hängen von dem Zusammentreffen a) zweier oder b) dreier Bedingungen ab, von der Höhe des Vermögens, von der Höhe eines Jahreseinkommens und teilweise auch von anderen wirtschaftlichen Verhältnissen des Steuersubjekts.

Die unter a) aufgeführten Befreiungen kommen jeder Person zugute, deren Einkommen die angegebene Höhe nicht übersteigt, die unter b) angeführten aber nur den weiblichen Personen, die minderjährige Familienangehörige zu unterhalten haben, den vaterlosen minderjährigen Waisen und den Erwerbsunfähigen, deren Einkommen die daneben angegebene Höhe nicht übersteigt.

Preußen	a)	Mk. 20000, Einkommen nicht über Mk. 900
	b)	„ 20000, „ „ „ „ 1200
Hessen	a)	„ ———
	b)	„ 10000, Einkommen nicht über Mk. 750 (auch bei Witwen)

[1]) Entsprechend einem Steuersatz von Fr. 4 bei 1 ‰.

Oldenburg	a)	Die von der Einkommensteuer Freigelassenen und die zu den Stufen 1 bis 4 des Einkommensteuergesetzes veranlagten Personen (Einkommen bis Mk. 600) bleiben frei.
Braunschweig	a)	Mk. 12000, Einkommen nicht über Mk. 900
	b)	„ 20000, „ „ „ „ 1200
S.-Weimar	a)	„ 10000, „ „ „ „ 900
	b)	„ 10000, „ „ „ „ 1000
S.-Meiningen		keine festen Grenzen
S.-Gotha	a)	Mk. 10000, wenn das Gesamteinkommen, das nur aus Vermögen stammt, Mk. 500 nicht übersteigt,
	b)	Mk. 10000, ohne weitere Bedingung,
Reuß ä. L.	a)	„ 15000, Einkommen nicht über Mk. 900
	b)	„ 15000, „ „ „ „ 1000
Schaumburg-Lippe	a)	„ 20000, „ „ „ „ 900
	b)	„ 20000, „ „ „ „ 1200
Lippe	a)	„ 5000, „ „ „ „ 700
	b)	„ 5000, „ „ „ „ 900
Sachsen	a)	„ 20000, „ „ „ „ 950
	b)	„ 20000, „ „ „ „ 1250
Baden	a)	„ ———
	b)	„ 10000, „ „ „ „ 900.

Weitere Ermäßigungen der Vermögenssteuer treten unter gewissen Umständen ein in Preußen bis zu einem Vermögen von Mk. 52000, in Hessen Mk. 30000, Braunschweig Mk. 32000, S.-Weimar Mk. 30000, Sachsen Mk. 52000, Lippe Mk. 24000 und Schaumburg-Lippe Mk. 52000.

Bei den Bestimmungen in den deutschen Vermögenssteuergesetzen sieht man immer wieder, daß ein Vorbild vorhanden gewesen ist, das man nachahmte; nur die Grenzen sind manchmal verschieden.

In den schweizerischen Vermögenssteuergesetzen herrscht in bezug auf solche bedingte Befreiungen und Ermäßigungen eine große Mannigfaltigkeit.

Frei sind in

Glarus	Vermögen bis Fr. 15000 oder Fr. 15000 vom Vermögen von Witwen, Waisen und Erwerbsunfähigen, wenn deren Vermögen Fr. 40000 nicht übersteigt.
Schwyz	Vermögen bis Fr. 2000 bei Witwen, Waisen und Erwerbsunfähigen.
Nidwalden	hat in seinem Gesetz keine Bestimmung über Befreiungen und Ermäßigungen.
Zürich	bis Fr. 3000 vom Vermögen von Witwen und Waisen.
Luzern	20 % des Vermögens einer erwerbsunfähigen oder bevormundeten Person, wenn das Vermögen Fr. 6000 nicht übersteigt.
Uri	keine Befreiungen oder Ermäßigungen.
Graubünden	Fr. 3000 vom Vermögen von Waisen und Erwerbsunfähigen.
Obwalden	Vermögen bis Fr. 4000 von Witwen und minderjährigen Waisen.
Appenzell-A.-Rh.	Vermögen bis Fr. 800 bei handlungsunf. Personen, " " " 400 " " " , die über Fr. 800 bis Fr. 2000 Vermögen besitzen, Fr. 1200 vom Vermögen jedes Bevormundeten.
Zug	Vermögen bis Fr. 6000, je nach Grad der Arbeitsunfähigkeit, Vermögen bis Fr. 10000 von Waisenkindern und Witwen.
Neuenburg	keine besonderen Befreiungen oder Ermäßigungen.
Aargau	Fr. 2000 vom Vermögen von Witwen, Waisen und Erwerbsunfähigen.
Thurgau	Vermögen bis Fr. 3000 } bei Witwen, Waisen 50 % vom Verm. bis Fr. 6000 } u. Erwerbsunfähig.
St. Gallen	bis Fr. 10000, die als Ersatz für Erwerbsunfähigkeit an eine Person ausgezahlt worden sind.
Schaffhausen	keine besonderen Befreiungen.

Tessin	1/5 vom Steuerbetrage der Pflichtigen, die 4 oder mehr minderjährige Kinder besitzen, falls der Steuerbetrag nicht Fr. 200 übersteigt.
Basel-Stadt	Vermögen bis Fr. 20000 bei Witwen mit minderjährigen Kindern, Vermögen bis Fr. 6000 bei minderjährigen Waisen.
Basel-Land	keine Ermäßigungen.
Solothurn	Fr. 7000 vom Vermögen erwerbsunfähiger Personen.

Außer diesen festen Grenzen von Befreiungen von der Vermögenssteuer haben die meisten Steuergesetze noch die allgemeine Bestimmung, daß auch in anderen Fällen der Bedürftigkeit weitere Ermäßigungen gewährt werden können.

Die obere Grenze für Ermäßigungen oder Befreiungen von der Vermögenssteuerpflicht ist also mit Ausnahme von drei oder vier Kantonen sehr niedrig; dieselben Erscheinungen zeigen auch die absoluten unteren Grenzen der Steuerpflicht. Wenn man auch nicht ohne weiteres für die schweizerischen Kantone die in den deutschen Gesetzen aufgestellten Grenzen für die Vermögenssteuerpflicht empfehlen kann — die wirtschaftlichen Verhältnisse sind ja nicht die gleichen, man denke an die geringe Wohlhabenheit und den agrarischen Charakter der Gebirgskantone — so müssen doch die meisten tatsächlichen Grenzen als zu niedrig gezogen bezeichnet werden. Es läßt sich auch hier wieder das Bestreben der Schweiz erkennen, so wenig Personen als möglich von der Steuerpflicht zu entbinden.

Berücksichtigung der Schulden.

Die Vermögens-, bezw. Ergänzungssteuergesetze der deutschen Bundesstaaten sind in bezug auf die Regelung des Schuldabzugs ziemlich einheitlich. Mit dem preußischen Vorbilde stimmen fast wörtlich überein die Gesetze von Hessen, Oldenburg, Braunschweig, S.-Weimar, S.-Meiningen, S.-Gotha, Reuß ä. L., Lippe und Schaumburg-Lippe. Das sächsische Gesetz muß beim Schuldabzuge Rücksicht darauf nehmen, daß der Grundbesitz von der Ergänzungssteuer nicht

getroffen wird, ist aber, soweit es angängig, dem Vorbilde Preußens nachgegangen. Badens Vermögenssteuergesetz unterscheidet sich aber wesentlich von denen der anderen deutschen Bundesstaaten.

Preußens Ergänzungssteuergesetz erklärt für abzugsfähig in § 8: „die dinglichen und persönlichen Kapitalschulden des Steuerpflichtigen mit Ausschluß derjenigen Verbindlichkeiten, welche zur Bestreitung der laufenden Haushaltungskosten eingegangen sind, der sogenannten Haushaltungsschulden, außerdem den Kapitalwert der vom Steuerpflichtigen zu entrichtenden Renten, Altenteile usw., die ja vom Gläubiger als Kapital zu versteuern sind. Der unbeschränkten Steuerpflicht entspricht also auch der unbeschränkte Schuldabzug. In den Fällen aber, wo das Ergänzungssteuergesetz gewisse Vermögensteile frei läßt, kann auch der Schuldabzug nicht vollständig sein. Schulden, die auf jenseit der preußischen Grenze befindlichen Liegenschaften, Anlage- und Betriebskapitalen ruhen, können von den in Preußen wohnenden Eigentümern nicht von ihrem Vermögen abgezogen werden. Ebenso ist natürlich in dem entgegengesetzten Falle (in dem Falle, daß außerhalb Preußens Wohnende mit ihrem in Preußen liegenden Grundbesitz und ihrem Anlage- und Betriebskapitale steuerpflichtig sind) nur der Abzug derjenigen Schulden erlaubt, die zu diesen Vermögensteilen wirtschaftlich in Beziehung stehen.

Die Gesetze der deutschen Bundesstaaten haben diese Bestimmungen oft fast wörtlich übernommen; z. T. findet man bei ihnen noch die Fassung, wie sie das preußische Ergänzungssteuergesetz von 1893 aufwies. Die Abänderungen, die die Novelle von 1906 vorgenommen hat, sind geringfügiger Natur.

In Sachsen hat die Befreiung der von der Grundsteuer getroffenen Objekte von der Ergänzungssteuer die Folge, daß solche Schulden, die wirtschaftlich auf nicht ergänzungssteuerpflichtigen Vermögensteilen haften, nicht vom ergänzungssteuerpflichtigen Vermögen abgezogen werden dürfen. Diese Bestimmung bringt für die Erhebung manche Schwierigkeit. § 20 der Instruktion ordnet an, daß solche Schulden und Lasten auch dann weder ganz noch teilweise abzugsfähig sind, wenn sie zu den Passiven eines Geschäfts gehören, oder wenn (bei einer Hypothek, Grundschuld

oder Rentenschuld) der Wert des belasteten Grundstücks zur Deckung der Schuld nicht ausreicht oder Sachen mit verpfändet sind, die ergänzungssteuerpflichtig sind.

Die Bestimmungen des badischen Vermögenssteuergesetzes entsprechen in mancher Beziehung denen der andern deutschen Vermögenssteuergesetze, so in dem Verbot des Abzugs von Haushaltungsschulden und der Beträge, die für Anschaffung oder Herstellung von Vermögensteilen geschuldet werden, die der Vermögenssteuer nicht unterliegen. Danach sind in Baden — und das im Gegensatz zu den anderen deutschen Bundesstaaten — allerdings auch nicht abzugsfähig Rentenschulden und andere dauernde Lasten, wie Leibgedinge und Apanagen. Daß die Kapitale der Offenen Handelsgesellschaften und der übrigen Erwerbsgesellschaften nicht als Schulden angesehen werden dürfen, ist an anderer Stelle bereits erwähnt worden.

Der Schuldabzug der Steuerpflichtigen, deren steuerbares Vermögen nur zum Teil in Baden besteuert wird, ist etwas anders geregelt als in den anderen deutschen Bundesstaaten. § 7 des Gesetzes läßt den Schuldabzug in diesem Falle nur im Verhältnis des Wertes der im Großherzogtum steuerbaren Vermögensteile zu dem Gesamtvermögen des Steuerpflichtigen zu. Dieser Bestimmung begegnet man, wie unten ausgeführt wird, sehr häufig in schweizerischen Vermögenssteuergesetzen.

Das aber, was das badische Vermögenssteuergesetz in vollen Gegensatz zu den übrigen deutschen Vermögenssteuergesetzen bringt, ist die Bestimmung des § 7,1: „Bis zur Hälfte der Summe der veranlagten Vermögenssteuerwerte kommen auf Ansuchen des Steuerpflichtigen dessen nachgewiesene Kapitalschulden in Abzug". Mit diesem grundlegenden Satze ist dem Schuldabzuge eine scharfe Grenze gezogen.

Bei der Beurteilung dieser Vorschrift empfiehlt sich größte Vorsicht. Zu verwerfen wäre sie unbedingt, wenn sie im Rahmen des preußischen Ergänzungssteuergesetzes auftreten würde; wenn aber dem Vermögensbegriffe des badischen Gesetzes der rein subjektive Charakter fehlt, so wäre es höchst inkonsequent, das Gegenstück, den Begriff der Schulden, damit auszustatten. Also könnte schon

der Hinweis darauf, daß die badische Vermögensteuer große Verwandtschaft mit einer Objektsteuer aufweist, die Eigenart des Schuldabzugs rechtfertigen.

Eine Beschränkung des vollen Schuldabzugs ließe sich auch durch den Hinweis rechtfertigen, daß eine Kapitalvermehrung durch Leihkapital in dem Falle, wo das Gesetz der Massenproduktion zur Geltung kommt, den Ertrag und damit die Leistungsfähigkeit des eigenen Kapitals bedeutend steigern kann.

Zwiedineck-Südenhorst[1]) versucht die Rechtfertigung noch von anderem Punkte aus. Er zieht die Selbstverständlichkeit des unbedingten Schuldabzugs überhaupt in Zweifel und geht damit über eine bloße Verteidigung seines badischen Vermögensteuergesetzes hinaus: er stellt damit die Richtigkeit der Art des Schuldabzugs in den Vermögens-, bezw. Ergänzungssteuergesetzen der übrigen deutschen Bundesstaaten in Frage. Er weist darauf hin, daß es Schulden gibt, die das Vermögen fördern, aber nicht schmälern, daß der Vermögensbesitz als solcher auch bei hochgradiger Verschuldung gegenüber der völligen Besitzlosigkeit eine erhöhte Leistungsfähigkeit gewähre.

Man kann sich der Richtigkeit dieser Ausführungen durchaus nicht verschließen, sie enthalten manches Wahre; aber es ist wohl keinesfalls angebracht, diese Erscheinung ohne weiteres zu verallgemeinern. Der Charakter der Schuld als Last muß doch als vorherrschend angenommen werden. Andererseits ließe sich auch wohl kein wenigstens einigermaßen sicherer Anhaltspunkt dafür geben, welche Schulden als Last und welche als Förderungsmittel des Vermögens anzusehen seien. Deswegen ist es sicherer, die Steuerpraxis folgt dem Beispiel der andern deutschen Bundesstaaten. Diese Entscheidung für den unbedingten Schuldabzug schließt keineswegs aus — um es noch einmal hervorzuheben — die Richtigkeit des Modus des badischen Schuldabzugs anzuerkennen.

Die Bestimmungen der 19 schweizerischen Steuergesetze über den Schuldabzug sind ziemlich mannigfaltig.

---

[1]) Zwiedineck-Südenhorst, Abschluß der badischen Steuerreform etc., Fin.-Arch. 1907, S. 86 ff.

Es gibt keinen Kanton, in dem der Abzug der Schulden bei der Veranlagung zur Vermögenssteuer vollständig untersagt wäre, im Gegenteil, die meisten kantonalen Steuergesetze gestatten unbedingten Schuldabzug, wenigstens soweit es sich um Schulden handelt, die wirtschaftlich auf solchen Vermögensobjekten haften, die im Kanton liegen und Kantonseinwohnern gehören. Luzern macht in bezug auf den Abzug liegender Schulden die Einschränkung, daß solche Schulden nur in dem Falle abzugsfähig sind, wenn vom Eigentümer der Liegenschaft der Nachweis geleistet wird, daß er dieselben wirklich verzinsen muß. Für die „fahrenden Schulden“ besteht diese Bedingung nicht. Eine weitere Beschränkung des Abzugs von Schulden liegt in der Vorschrift, daß liegende Schulden nur vom Liegenschaftsvermögen abgezogen werden dürfen; ein Mehrbetrag des „Verschriebenen“ über die Katasterschätzung kann demnach nicht vom sonstigen Vermögen in Abzug gebracht werden. Das Steuergesetz von Nidwalden erklärt auf Liegenschaften verschriebene Gülten und Versicherungen im Eigentum Dritter ebenfalls nur dann abzugsfähig, wenn sie verzinst werden müssen.

In Schwyz, Schaffhausen und Aargau wird dieser Nachweis allgemein verlangt, in Aargau nur für die fahrenden Schulden.

Noch strenger sind die kantonalen Steuergesetze in bezug auf den Schuldabzug von Liegenschaften, die im Kanton liegen, aber außerhalb des Kantons wohnenden Personen gehören. In dem Falle untersagen den Abzug ohne Einschränkung Uri, St. Gallen, Thurgau und Appenzell-A.-Rh.

Für Obwalden und Glarus gilt das auch als Regel; beide Kantone gestatten aber ausdrücklich den Abzug solcher Liegenschaftsschulden, Obwalden dann, wenn sonst „im Vergleich zum übrigen Vermögen des Steuerpflichtigen eine unverhältnismäßige Höherbelastung eintreten würde“, Glarus, „wenn glaubhaft nachgewiesen wird, daß durch eine volle Versteuerung des Gesamtwerts solcher Liegenschaften eine wesentliche Unbilligkeit entstehen würde“. Obwalden erlaubt aber auch in dem Falle höchstens einen Abzug bis zur Hälfte des Katasterwertes.

Luzern, Neuenburg, Tessin und Graubünden lassen einen Abzug von Hypothekenschulden nur zu, wenn der Gegenwert

nachweislich im Kanton versteuert wird, Aargau dann, wenn der Kanton, in dem der Steuerpflichtige wohnt, Gegenrecht beobachtet.

Die Kantone Zug, Zürich, Schaffhausen, Basel-Stadt und — neben der vorstehend erwähnten andern Bedingung — auch Solothurn stellen an den außerhalb des Kantons wohnenden Eigentümer von im Kanton liegenden Grundstücken die Forderung, daß er nachweist, daß das Verhältnis zwischen dem Schuldbetrag, für den er Abzug begehrt, und dem Wert des Grundstücks nicht größer sei als das zwischen seinem gesamten Schuldbetrag und dem Werte seines ganzen Vermögens. Solothurn verlangt sogar, daß der Steuerpflichtige „bezüglich seines gesamten Vermögensstatus eine von der zuständigen Behörde beglaubigte Bilanz" vorlege. Diese Bestimmung wegen der Verhältnismäßigkeit der Schulden hat Baden auch in sein Vermögenssteuergesetz aufgenommen.

Daß Haushaltungsschulden nicht zu den abzugsfähigen Schulden gehören, erwähnen nur Schwyz und Schaffhausen. Bei Schaffhausen ist das deswegen eigentlich selbstverständlich, weil auch ausdrücklich die als Einkommensteile anzusehenden Bestände an barem Geld aus dem Kreise der steuerpflichtigen Objekte ausgeschieden sind.

Basel-Landschaft streift in dem das Steuergesetz ersetzenden § 58 seiner Verfassung den Schuldabzug ganz flüchtig, unterläßt es dabei vollkommen, die abzugsfähigen Schulden irgendwie zu charakterisieren.

Im allgemeinen sind aber die kantonalen Steuergesetze bestrebt, das Maß der abzugsfähigen Schulden möglichst zu verringern. Dieses Bestreben geht aber in der gleichen Richtung wie das andere, möglichst alle nur erreichbaren Werte als Objekte ihrer Vermögenssteuer heranzuziehen. Und das sieht oft aus wie Brotneid der Kantone untereinander.

Demgegenüber berührt die Sachlichkeit und Gleichmäßigkeit angenehm, mit der die deutschen Bundesstaaten sowohl Steuerpflicht wie Schuldabzug regeln.

Dritter Teil.

Der Wert des Vermögens.

1. Der Wertbegriff der Gesetze.

Wenn im vorigen Abschnitte einigemale darauf hingewiesen wurde, daß der Begriff Vermögenssteuer im Rahmen dieser Arbeit ziemlich weit gefaßt werden müsse, um die in Betracht zu ziehenden Gesetze, die 12 deutschen und 19 schweizerischen, zu umschließen, so geschah das vor allem aus dem Grunde, weil die Bestimmungen über die Steuerpflicht in einer großen Zahl von Vermögenssteuergesetzen die subjektiven Momente in dem Charakter der Vermögenssteuer zurückgedrängt haben. Die Wirkung dieser Verschmelzung subjektiver und objektiver Momente zeigt sich natürlich auch in anderen Bestimmungen der Gesetze; sie muß sich vor allem in den Bestimmungen offenbaren, die sachlich mit denen über die Steuerpflicht zusammenhängen, vor allem in den Bestimmungen über die Wertfeststellung der Steuerobjekte. Damit soll nicht gesagt sein, daß die Bestimmungen über die Wertfeststellung überall mit Folgerichtigkeit aus denen über die Steuerpflicht hervorgehen; es tritt sehr oft der Fall ein, daß sie vollständig unabhängig auftreten und dadurch, daß ihnen neben jenen die größte Bedeutung im Rahmen des ganzen Vermögenssteuergesetzes zukommt, den Charakter der Steuer beeinflussen.

Welche große Bedeutung gerade den Bestimmungen über die Wertfeststellung innewohnt, läßt sich leicht aus dem Umstande ersehen, daß bei der Schaffung und der Umgestaltung einiger deutscher Vermögenssteuergesetze kein Punkt so starke Meinungsverschieden-

heiten erregte, daß in den Kammerverhandlungen kein Gesetzesparagraph so ernste Kämpfe hervorrief als die Bestimmungen über die Wertfeststellung. Es mag hier nur hingewiesen werden auf die Verhandlungen im preußischen Abgeordnetenhause und auf die neuesten Versuche der Einführung einer Vermögenssteuer im Königreich Württemberg.

Es handelt sich um die Frage, zu welchem Werte die Vermögensobjekte zur Steuer heranzuziehen seien, ob nach dem gemeinen Werte, dem Verkehrswerte, dem Ertragswerte, ob nach Assekuranzwerten oder Katasterwerten u. s. f. Mit der Entscheidung für einen dieser Begriffe ist aber die Schwierigkeit nicht gehoben; da die Begriffe nicht feststehen, ist es notwendig, für ihre Anwendung ausführliche Vorschriften zu geben. Das größte Hindernis für eine klare und vor allem einheitliche Entscheidung liegt aber in dem Umstande, daß die Vermögensobjekte ihrer Natur nach stark voneinander abweichen, so daß es fraglich erscheinen muß, ob es richtig ist, alle Vermögensobjekte nach demselben Maßstabe zu bewerten.

Die deutschen Vermögenssteuergesetze zeigen auch in diesen Bestimmungen große Uebereinstimmung, sowohl in bezug auf die Gesetze untereinander als in bezug auf die Vorschriften innerhalb des einzelnen Gesetzes.

Das erste deutsche Vermögenssteuergesetz, das preußische Ergänzungssteuergesetz von 1893, legte für die Berechnung und Schätzung des steuerbaren Vermögens den gemeinen Wert zu grunde, und zwar für alle Vermögensteile. Man nahm dabei ohne weiteres an, daß unter dem gemeinen Werte im allgemeinen der jeweilige Verkaufswert zu verstehen sei, vor allem auch deswegen, da er für eine nach dem Gesamtvermögen veranlagte Steuer die geeignetste, weil alle Vermögensarten gleichmäßig erfassende Bemessungsgrundlage sei. Aus gewissen praktischen Gesichtspunkten heraus gibt der Finanzminister aber zu, daß man hier doch nicht generalisieren dürfe, daß man hierbei im einzelnen Falle nach den Verkehrsverhältnissen entscheiden müsse (Sten. Ber. 18. IV. 1893, S. 153); er erklärt dabei ausdrücklich, daß man in Fällen, wo Veräußerungen nur in sehr geringem Maße vorkommen,

wo man also den gemeinen Wert nicht auf Grund stattgefundener Veräußerungen feststellen könne, tatsächlich den Ertragswert benutzen müsse. Damit ist aber zugleich festgestellt, daß, obwohl die beiden Begriffe Ertragswert und Verkehrswert keineswegs dem des gemeinen Werts an sich widersprechen, doch bei dem Begriffe des gemeinen Werts in erster Linie an den Verkehrswert, also den Verkaufswert, zu denken sei und daß der Ertragswert nur als Notbehelf anzusehen sei.

Die Bestrebungen, die schon bei den Beratungen im Jahre 1893 die Anwendung des Verkehrswerts bei der Schätzung des Grundbesitzes zu verhindern suchten, dauerten fort und erreichten auch ihr Ziel.

Die Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts, das in seinen Entscheidungen an die Stelle des gemeinen Werts überall den Verkaufswert setzte, wurde als willkommener Anlaß benutzt, um bei der Beratung der Novelle v. 19. Juni 1906 die Forderung einzubringen, daß man sich nicht mit dem Zugeständnis des Finanzministers, bei dem gemeinen Werte den Ertragswert mit zu berücksichtigen, begnügen solle, sondern daß jene als Notbehelf anzusehende Wertfeststellung als gleichberechtigt gesetzlich festgelegt werden solle. Dem eindringlichen Hinweis der Regierung, daß der Begriff des Ertrags außerordentlich schwankend und schwer definierbar sei und deswegen durchaus nicht als eine geeignete Grundlage für die Wertbestimmung anzusehen sei, gelang es wohl für diesmal noch, den Begriff des Ertragswerts dem Gesetze fernzuhalten; aber das Prinzip, daß auch bei der Schätzung der Ertrag maßgebend sei, gewann trotzdem indirekt Eingang, und zwar dadurch, daß man in den Paragraph 11 die Bestimmung aufnahm, daß bei der Einschätzung von Grundstücken, deren nachhaltiger Wert bedingt wird durch eine ordnungsmäßige land- und forstwirtschaftliche Bewirtschaftung, der Wert nach den Verkaufswerten und den Pachtpreisen bemessen werden solle.

Aber die Heranziehung der Pachtpreise brachte keine erhebliche Verminderung der Werte. Daß die Pachtpreise unerschwinglich hoch seien, hatte aber niemand behauptet, besonders die Pacht-

preise für große Güter, wo das Pächterangebot verhältnismäßig klein ist.

Diese versteckte Abweichung von der einheitlichen Wertfeststellung wurde durch die Novelle v. 26. Mai 1909 zur offenen. Der § 11 erhielt folgende Fassung:

Bei der Einschätzung von Grundstücken, die dauernd land- und forstwirtschaftlichen Zwecken zu dienen bestimmt sind, einschließlich der dazu gehörenden, denselben Zwecken dienenden Gebäude und des Zubehörs, wird der Ertragswert zugrunde gelegt. Als Ertragswert gilt das Fünfundzwanzigfache des Reinertrags, den die Grundstücke als solche nach ihrer wirtschaftlichen Bestimmung bei gemeinüblicher Bewirtschaftung im Durchschnitt nachhaltig gewähren können.

Der gegenwärtige Stand ist also, daß für die Einschätzung des Vermögens im allgemeinen der gemeine Wert, d. h. der Verkehrswert, maßgebend ist, daß aber für den land- und forstwirtschaftlich genutzten Grund und Boden, einschließlich der dazugehörigen Gebäude und des Betriebskapitals, allein der Ertragswert maßgebend ist.

Ein Urteil über diese Ausnahmebestimmung vermögen die Bestimmungen der Gesetze der 11 übrigen in Betracht kommenden deutschen Bundesstaaten zu geben. Hätte man die Richtigkeit und Notwendigkeit, für das der Landwirtschaft dienende Vermögen eine besondere Art der Wertfeststellung einzuführen, anderenorts eingesehen, so wären die Bundesstaaten, die im übrigen das preußische Gesetz zum Vorbild genommen haben, auch in dieser Besonderheit dem preußischen Beispiele gefolgt: Weder haben die deutschen Staaten, die zur Zeit des Erlasses der preußischen Novelle schon eine Vermögensteuer besaßen, wie Hessen, Braunschweig, S.-Gotha, Oldenburg und Schaumburg-Lippe, ihre Bestimmungen über die Wertfeststellung abgeändert, noch haben sich die Staaten, die seitdem eine Vermögensteuer nach preußischem Muster eingeführt haben, S.-Weimar, S.-Meiningen, Reuß ä. L. und Lippe, dem preußischen Vorgang in diesem Punkte angeschlossen.

Die Wertfeststellung der Vermögensobjekte erfolgt also bei allen nach dem gemeinen Werte. Es herrscht also sowohl Uebereinstimmung zwischen den einzelnen Gesetzen als auch Einheitlichkeit

innerhalb jedes Gesetzes. Nur S.-Weimar macht eine Ausnahme: es hat die Bestimmung der Erg.-St.-Novelle von 1906 aufgenommen, läßt also bei der Einschätzung von landwirtschaftlich genutztem Grund und Boden neben dem Verkaufswerte die Pachtpreise maßgebend sein.

Das badische Vermögensteuergesetz ist als eine vermögenssteuerartige Zusammenfassung von Ertragssteuern bezeichnet worden. Dieser Charakter äußert sich hauptsächlich in der Art der Wertfeststellung.

Die Einschätzung der verschiedenen Vermögensobjekte basiert meist auf dem Ertrage, aber doch nicht ausschließlich und nicht gleichmäßig. Der Vermögensteuerwert der Waldungen, der sonstigen Grundstücke und der Gebäude besteht in den gemäß § 11, § 19 und § 24 des Gesetzes vom 9. August 1900, die Einschätzung der Grundstücke und Gebäude betr., festgestellten Steuerwerten, die den Ertragssteuern entstammen, aber nach bestimmten, in demselben Gesetze aufgestellten Angaben berichtigt und geändert worden sind. Bei größeren Abweichungen der Grundstückswerte von diesem Katasterwerte sieht das Vermögensteuergesetz aber eine Neuschätzung vor. Sie erfolgt bei Waldungen durch Kapitalisierung des Haubarkeitsreinertrags, bei sonstigen Grundstücken entweder dadurch, daß man das betreffende Grundstück in eine der nach dem Gesetze v. 3. August 1898 gebildeten Bonitätsklassen des Katasters einreiht und den Wert dann auf Grund des für jede Klasse gesetzlich festgestellten Hektarwerts berechnet, oder, falls für das Grundstück keine Klasse besteht, indem man es nach dem laufenden Werte unter Mitberücksichtigung der Kaufpreise, der Lage, der Pachtzinsen und der Ertragsfähigkeit schätzt. Der laufende Wert ist auch bei der Nachschätzung der Gebäude maßgebend, daneben auch Mietzinsen, Feuerversicherungsanschläge und sonstige Umstände, die Anhaltspunkte für die Feststellung des laufenden Werts bieten können.

Für das fahrende Vermögen: gewerbliches und landwirtschaftliches Betriebskapital und sonstiges Kapitalvermögen ist der laufende Wert zugrunde gelegt. Da man laufenden Wert und Verkehrswert oder gemeinen Wert im allgemeinen gleichsetzen kann, ergäbe sich eine Uebereinstimmung in der Einschätzung des

fahrenden Besitzes nach badischem Gesetz und nach den Gesetzen der anderen deutschen Bundesstaaten; aber das badische Vermögenssteuergesetz nimmt an den auf diese Weise gewonnenen Steuerwerten noch Aenderungen vor und gibt damit die innere Einheitlichkeit auf.

Der Steuerwert der Waldungen, der Gebäude und des sonstigen Kapitalvermögens erfährt keine Veränderungen, der Steuerwert der Grundstücke ist zu vermindern um

20 % bei einem Schätzungswerte von mehr als Mk. 20000, um
25 % „ „ „ Mk. 20000 und weniger.

Der Steuerwert des gewerblichen Vermögens wird erhöht bei einem Gesamtwerte von Mk. 50000 an um 10 %; die Zuschläge steigen mit der Größe des Werts, erreichen das Maximum mit 65 % bei einem Gesamtwerte von Mk. 400000 und mehr, und

der Steuerwert des landwirtschaftlichen Betriebsvermögens ermäßigt sich

bei einem Gesamtwerte von höchstens Mk. 100000 um 20 %
„ „ „ „ „ „ 50000 „ 40 %.

Durch diese Bestimmungen verschwindet jede Einheitlichkeit; die Vermögenssteuer zerfällt in getrennte Ertragssteuern. Das Ergebnis dieser Veränderungen ist eine starke Verschiebung der Steuerlast von der Landwirtschaft auf das Gewerbe, besonders das Großgewerbe. Man rechtfertigt das damit, daß man auf die Verschiedenheit der Rentabilität der Vermögensanlage Rücksicht nehmen müsse. Demnach richtet sich die Besteuerung trotz der ursprünglichen Schätzung nach laufenden Werten nicht nach dem Vermögen an sich, sondern nach dem Vermögensertrage. Die Schätzung nach dem laufenden Werte ist nur ein Hülfsmittel für die endgültige Einschätzung nach dem Ertragswerte.

Eine Gruppierung der Vermögens-, bezw. Ergänzungssteuergesetze der deutschen Bundesstaaten nach der Art der Wertfeststellung ergibt folgende Ordnung:

1. Hessen, Oldenburg, S.-Gotha, S.-Meiningen, Lippe, Schaumburg-Lippe, Reuß ä. L., Königreich Sachsen und (mit einer kleinen Abweichung) auch S.-Weimar veranlagen sämtliche

Vermögensobjekte übereinstimmend und einheitlich nach dem gemeinen Werte,

2. Preußen veranlagt nach dem gemeinen Werte alles Vermögen ausschließlich des der Land- und Forstwirtschaft dienenden, letzteres mit dem Ertragswerte, Baden das gesamte Vermögen indirekt nach dem Ertragswerte.

Eine Uebereinstimmung zwischen allen Gesetzen besteht aber doch insofern, als alle Gesetze niemals den individuellen Wert maßgebend sein lassen. Auch der Ertragswert ist eigentlich ein gemeiner Wert: Preußen versteht unter Ertrag den Reinertrag, den die Grundstücke als solche nach ihrer wirtschaftlichen Bestimmung bei gemeinüblicher Bewirtschaftung im Durchschnitt nachhaltig gewähren können. Baden geht sicherlich aus demselben Grunde bei der Schätzung den Umweg über den Katasterwert oder den laufenden Wert.

Ein Vergleich zwischen der Art der Wertfeststellung der deutschen Vermögenssteuern wird dadurch erleichtert, daß durchweg dieselben Begriffe in Anwendung kommen und daß deren Zahl außerdem sehr gering ist. Es kommen nur vor: gemeiner Wert, Verkehrs- oder Verkaufswert und Ertragswert. Der nur im badischen Gesetze gebrauchte Begriff des laufenden Werts kann im allgemeinen dem des Verkehrswerts gleichgesetzt werden.

Die schweizerischen Gesetze weisen in der Hinsicht eine bunte Mannigfaltigkeit an Begriffen auf, und zwar treten außer den auch in den deutschen Gesetzen angewendeten Begriffen vielfach solche auf, denen das scharfe Gepräge der oben genannten Begriffe fehlt.

Graubünden, Zug, Zürich und Uri sprechen vom wahren Werte, Glarus, St. Gallen und Aargau vom Durchschnittswerte oder billigem Durchschnittswerte, Zug und Schwyz vom Schätzungswerte oder durchschnittlichem Schätzungswerte, Glarus vom jeweiligen Werte, Schaffhausen vom vollen Werte, Neuenburg vom Handelswerte, Graubünden vom laufenden Preise, Nidwalden vom mittleren Tagespreise. Auf Assekuranzwerte ist in den meisten Gesetzen hingewiesen; Solothurn erwähnt einmal sogar den Gebrauchswert und Basel-Stadt spricht überhaupt nur vom Werte.

Charakteristisch für die schweizerischen Steuergesetze ist auch der Umstand, daß die Wertfeststellung innerhalb des einzelnen Gesetzes meist nach ganz verschiedenen Gesichtspunkten, also uneinheitlich erfolgt. Vielfach begnügt man sich dabei nicht mit der Scheidung zwischen liegendem und fahrendem Vermögen, sondern behandelt auch die Unterarten verschieden, so innerhalb des liegenden Vermögens Wald, landwirtschaftlich genutzten Boden, sonstigen Grund und Boden, Gebäude.

Für die Einschätzung des Grundbesitzes lassen im allgemeinen maßgebend sein[1])

a) den Verkehrswert :Basel-Landschaft und Schwyz den wirklichen, bezw. billigen Verkaufspreis, Appenzell-A.-Rh., St. Gallen und Thurgau den jeweiligen Verkehrswert, und zwar St. Gallen nur für Wälder, Thurgau nur für Baugründe, Zürich für den nicht landwirtschaftlich genutzten Grund und Boden „den Verkehrswert unter billiger Berücksichtigung der erfahrungsgemäß eintretenden Schwankungen"[2]), Schaffhausen den auf Grund einer Flurtaxation berechneten durchschnittlichen Verkehrswert, Luzern den Verkehrswert nur dann, wenn der Katasterwert bedeutend vom Verkehrswerte abweicht, d. h. nach unten;

b) den Ertragswert: Zug einen mäßigen Ertragswert für Liegenschaften mit ausschließlich landwirtschaftlicher Benutzung, Nidwalden den auf Grund des durchschnittlichen Reinertrags ermittelten Wert, Thurgau zwar einen Katasterwert, der aber auf Ertragsberechnungen fußt, Schaffhausen für Waldungen den nach der Ertragsfähigkeit berechneten Wert. Zürich nimmt an: „Der Verkehrswert von Grundstücken, welche rein landwirtschaftlich beworben werden und bei welchen keine andere Verwendbarkeit zu baulichen und anderen spekulativen Zwecken in Betracht gezogen werden muß, wird in der Regel mit dem durchschnittlichen Ertragswerte übereinstimmen; aber es wird doch zugelassen, daß der Ertragswert dann

[1]) Auf event. Abzüge von diesem Werte ist zunächst keine Rücksicht genommen.
[2]) Anleitung a. a. O. § 35.

maßgebend ist, wenn der Steuerpflichtige durch seine Angaben den Steuerbehörden die Ausmittelung des Ertragswertes ermöglicht". [1])

c) den Ertrags- und Verkehrswert: Aargau das Mittel zwischen durchschnittlichem Verkehrs- und Reinertragswert, Uri (nach dem Schätzungsreglement) ebenfalls dieses Mittel (Ges. verlangt ungenau Schätzung nach Maßgabe des Verkaufswerts und des Erträgnisses), Graubünden die laufenden Preise unter Mitberücksichtigung des Ertrags und der Ertragsfähigkeit. St. Gallen verlangt für landwirtschaftlich genutzten Boden wohl den Verkehrswert, aber auch Rücksichtnahme auf Ertragsverhältnisse, läßt bei Waldungen sogar den mit 12½ multiplizierten Reinertrag als Steuerwert zu, falls die Bewirtschaftung nach einem staatlich anerkannten Wirtschaftsplan erfolgt. Luzern legt bei der Schätzung den durchschnittlichen Verkehrs- und Ertragswert zu grunde, auch Kaufpreise, soweit sie unter normalen Verhältnissen erzielt werden. (Zürich siehe auch unter b).

Die Besteuerung nach Katasterwerten ist ebenfalls sehr beliebt. Sie werden für Liegenschaften angewandt in Thurgau, Luzern, Uri, Basel-Land, Appenzell-A.-Rh., Solothurn, Aargau, Neuenburg, Tessin und Schaffhausen. Die Katasterwerte sind meisteuteils durch Ertragsberechnungen aufgestellt; sie stammen aus den Zeiten, wo die Landwirtschaft noch die überwiegende Erwerbsquelle der Kantonsbewohner war, entsprechen also nur selten den gegenwärtigen Werten. Das wird von den Behörden ohne weiteres zugegeben[2]). In den letzten Jahren haben in verschiedenen Kantonen Katasterrevisionen stattgefunden. Für die Wertberechnung ist auch wieder hauptsächlich die Ertragsfähigkeit maßgebend, wenigstens soweit es sich um land- und forstwirtschaftlich genutzte Liegenschaften handelt.

[1]) Anleitung, § 35.
[2]) In Thurgau, besonders aber in Nidwalden, wo Verkäufe oft das Doppelte des Katasterwerts ergeben. (Schanz III, 207, Eichhorn, S. 74).

Bei der Schätzung der Gebäude benutzt man sehr oft die Werte, die von der kantonalen Gebäudeassekuranz aufgestellt sind, fast ebenso häufig Katasterwerte, erstere in Zug, Glarus, Aargau, Neuenburg, Schaffhausen und Solothurn, letztere in Uri, Thurgau und Luzern. Die übrigen Kantone behandeln die Gebäude wie den Grund und Boden oder lassen diese Frage ganz offen.

Vielleicht ist eine solche Scheidung in Wirklichkeit gar nicht so tief einschneidend, als es den Anschein erwecken könnte; soweit ländliche Verhältnisse in Frage kommen, ist sicherlich auch dort, wo Verkehrswerte verlangt werden, der durchschnittliche Ertrag oder die Ertragsfähigkeit an erster Stelle maßgebend.

In der Schätzung des beweglichen Vermögens herrscht zwischen den Gesetzen der Kantone im allgemeinen große Uebereinstimmung: fast überall schreibt man hier den Verkehrswert vor. Wenn der Begriff auch sehr oft nicht im Gesetz enthalten ist, so verbirgt er sich nur hinter anderen Namen: Tageswert, Durchschnittswert, wahrer Wert, Handelswert, Kurswert, Verkaufswert usw. Es seien nur einige Besonderheiten erwähnt: Aargau und Neuenburg entnehmen die Steuerwerte für das Mobiliarvermögen den Brandversicherungsverträgen, Nidwalden berechnet den Wert der Viehhabe nach einer besonderen Tabelle, Solothurn verlangt für das Gebrauchsvermögen den Gebrauchswert, meint damit aber einen mäßigen Verkehrswert.

Wenn man die Bestimmungen über die Wertfeststellung innerhalb der einzelnen Gesetze daraufhin prüft, ob sie einheitlich sind, so kommt man meist zu negativen Ergebnissen. Und wenn wirklich eine Einheitlichkeit festzustellen ist, so ist sie meist sehr äußerlich; denn die Einheitlichkeit wird dadurch erzielt, daß der überall angewendete Wertbegriff ganz allgemein ist, so allgemein, daß er mehrere Unterbegriffe enthält, die oben als selbständige Begriffe getrennt worden sind.

Eine Aufzählung von Kantonen mit einheitlicher Wertfeststellung würde wenig sagen und eine Abgrenzung, wieweit man mit dem Begriffe der Einheitlichkeit gehen solle, wäre sehr willkürlich; soll man z. B. die Wertfeststellung des Kantons Basel-Stadt deswegen einheitlich nennen, weil für die einzelnen Vermögens-

objekte keine voneinander abweichenden Vorschriften gegeben sind, nur die allgemeine „nach dem Werte“, oder die der Kantone, deren Gesetze den „wahren Wert“ verlangen, wie Graubünden? Wirklich einheitlich scheint die Wertfeststellung in dem kleinen Kanton Appenzell-A.-Rh. zu sein; überall ist der Verkehrswert maßgebend.

Bei allen Angaben über die Wertfeststellung in den schweizerischen Kantonen ist ein Umstand unberücksichtigt geblieben, der die voranstehenden Ergebnisse zum Teil sehr stark beeinflußt: Die Werte, seien es nun Ertrags- oder Verkehrswerte, werden sehr oft ähnlich wie im Großherzogtum Baden abgeändert, sie erfahren Zuschläge oder Abschläge. Unverändert bleiben sie nur in Basel-Stadt, Basel-Land, Zürich, Graubünden, Uri, Thurgau, Luzern, Tessin und Nidwalden.

Abschläge finden statt: in Appenzell-A.-Rh. 50 % vom Werte des Waldes, in Solothurn 30 %, in Schwyz 12½ %, in Glarus bis zu 20 % vom Werte der Liegenschaften, in Schaffhausen 25 % vom Werte der landwirtschaftlichen Grundstücke, in St. Gallen 25 % vom Werte der Grundstücke, der Gebäude, der Viehhabe, soweit sie landwirtschaftlichen Zwecken unmittelbar dienen, in Neuenburg 50 % vom Assekuranzwerte der landwirtschaftlichen und gewerblichen Maschinen und in Luzern 20 % des Werts der Fahrhabe. In Zug kann der Gebäudeassekuranzwert je nach den Verhältnissen bis zu 40 % nach oben oder nach unten verändert werden.

Diese Veränderungen verschaffen fast ausnahmslos der Landwirtschaft gewisse Erleichterungen.

Der Haupteindruck, den ein Vergleich der Verhältnisse über Wertfeststellung bei den Vermögenssteuern der deutschen Bundesstaaten und der schweizerischen Kantone zurückläßt, ist der: auf der einen Seite große Einfachheit, Klarheit und Einheitlichkeit, auf der anderen Verschiedenheit im ganzen und im einzelnen, oft große Ausführlichkeit, oft wiederum eine gewisse Unbestimmtheit und Unsicherheit.

Die deutschen Bundesstaaten stellen den Verkehrswert voran, die schweizerischen Kantone Ertragswerte oder wenigstens Werte, bei deren Feststellung der Ertrag großen Einfluß hat.

Die beiden Wertbegriffe Ertragswert und Verkehrswert stehen sich gegenüber. Die Entscheidung, welcher Wertbegriff sich für die Zwecke der Vermögensbesteuerung eignet, ist nicht allgemein zu geben; ein abschließendes Urteil, ob den schweizerischen oder den deutschen Maßnahmen der Vorzug zuerkannt werden muß, ist also auch nicht möglich.

Beim Abwägen der Vorzüge beider Maßnahmen ist darauf Rücksicht zu nehmen, wie sich beide zu der Aufgabe der Vermögensbesteuerung verhalten. Die Aufgabe der Vermögenssteuer drückt sich aus in der Stellung der Vermögenssteuer innerhalb des Systems der direkten Steuern. Weil die Stellung der Vermögenssteuer in diesem Falle und auch bei der Beurteilung anderer Einzelheiten der Gesetze von tiefgreifendem Einfluß ist, wurde überhaupt so großer Wert darauf gelegt, daß im Rahmen dieser Arbeit an erster Stelle die Stellung der Vermögenssteuer in den Steuersystemen scharf charakterisiert wurde. Es wurde festgestellt, daß in den deutschen Bundesstaaten die Vermögenssteuer Ergänzungssteuer ist, in den schweizerischen Kantonen dagegen vorherrschend Hauptsteuer.

In den deutschen Bundesstaaten fällt der Vermögenssteuer die Aufgabe zu, die Leistungsfähigkeit des Vermögens zu treffen, die die Einkommensteuer nicht erreichen kann. Neben einer zweiten Belastung der fundierten Einkommensteile soll sie auch die Leistungsfähigkeit, die in dem Moment des Besitzes von Vermögen an sich liegt, für die Steuer dienstbar machen. Das Moment des Ertrags vermag die Einkommensteuer im allgemeinen zu berücksichtigen. Legt man der Vermögenssteuer also den Ertragswert zu grunde, so tut man eigentlich die Arbeit noch einmal, die man doch der Einkommensteuer zugewiesen hatte. Für die Vermögenssteuer bleibt der Verkehrswert, der wohl auch und sogar vorherrschend vom Ertrage des Objekts beeinflußt wird, der aber daneben auch die andern Momente, die für die Wertung von Besitz in Betracht zu ziehen sind, in sich vereinigt.

Die Vermögenssteuer der schweizerischen Kantone steht in der direkten Besteuerung an erster Stelle, in einigen Kantonen sogar allein. Auf der Vermögenssteuer ruht die Aufgabe, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte überhaupt zu besteuern.

Daß sie eigentlich dazu unfähig ist, daß sie auch mit Hilfe von Nebensteuern diese über ihr Gebiet hinausgehende Aufgabe nie wird erfüllen können, darauf ist an anderer Stelle hingewiesen worden. Aber wenn ihr auch nur die Besteuerung der Leistungsfähigkeit, die das Vermögen dem Besitzer verleiht, allein zugewiesen wäre, so bliebe ihre Aufgabe immer noch viel weitergehend als die der deutschen Vermögenssteuern. Sie muß jede Seite der aus Vermögensbesitz entspringenden Leistungsfähigkeit treffen und die verschiedenen Seiten nach der Bedeutung, die diesen zuzumessen ist. Da aber doch allgemein feststeht, daß das Moment des Vermögensbesitzes an sich weit hinter dem des Ertrags zurücksteht, so ist es ohne weiteres als richtig anzuerkennen, daß bei der Heranziehung der Vermögensobjekte zur Vermögenssteuer das Ertragsmoment in erster Linie ins Auge zu fassen ist. Unter diesem Gesichtspunkte ist es also für die Schweiz vollständig gerechtfertigt, wenn bei der Einschätzung der Vermögensobjekte dem Ertragswerte der Vorrang eingeräumt wird.

Diese Ueberlegungen geben aber noch keinen Aufschluß über die Frage, ob es sich nicht empfehle, in gewissen Fällen von der aufgestellten Wertbestimmungsvorschrift abzuweichen.

Es handelt sich in den deutschen Bundesstaaten um die Forderung, dem allgemein als Maßstab geltenden Verkehrswerte manchmal den Ertragswert vorzuziehen, im besonderen um die Berechtigung der Vorschrift der jüngsten preußischen Ergänzungssteuer-Novelle, die für die Einschätzung des landwirtschaftlich genutzten Grund und Bodens und Betriebskapitals nur den Ertragswert zuläßt.

Die Berechtigung dieser Forderung ist aber aus verschiedenen Gründen zu verneinen, trotzdem man eingestehen muß, daß einzelne Fälle für sie sprechen.

Wenn man die Anwendung des Verkehrswerts deswegen verwirft, weil das in der Landwirtschaft arbeitende Vermögen durchschnittlich einen geringeren Ertrag ergibt als das sonstige Kapital, so kann dieser allgemeine Vorwurf eigentlich weiter nichts beweisen, als daß der, der ihn erhebt, nicht von dem Gedanken

loskommen kann, daß die Vermögensbesteuerung eine Ertragsbesteuerung sein solle. Es mag ja zugegeben werden, daß in manchen Fällen beim landwirtschaftlichen Grundbesitz der Verkehrswert den Ertragswert übersteigt; besonders bei den kleinsten Gütern, auch bei denen, die über das Mittelmaß hinausgehen, trifft das oft zu[1]. Daß diese Erscheinung aber nicht als ganz allgemein anzusehen ist, darauf weist auf Grund von Unterlagen besonders die württembergische Denkschrift vom 12. März 1914 hin[2], und zwar auch auf die Tatsache, daß gerade auf dem Lande die Abweichungen des Verkehrswertes vom Ertragswerte am unbedeutendsten seien.

Die Denkschrift führt ausdrücklich an, daß sich nach den hessischen Untersuchungen der (freilich nach den Bestimmungen des Reichserbschaftssteuergesetzes ermittelte) Ertragswert durchschnittlich höher gestellt habe als der Verkehrswert[3]. Das ununterbrochene Ankämpfen gegen die Anwendung des Verkehrswerts bei der Einschätzung landwirtschaftlichen Besitzes, vor allem der Umstand, daß man sich mit der Erlaubnis der Berücksichtigung der Pachtpreise neben dem Verkehrswerte nicht begnügte, läßt beinahe das Gefühl aufkommen, als ob man den Ertragswert deswegen erringen wolle, weil seine Feststellung so unsicher ist, weil er deswegen leichter eine Handhabe zur willkürlichen Herabsetzung der für die Steuer zu grunde zu legenden Werte biete.

Strutz verurteilt diese Ausnahmebestimmung des § 11 des preußischen Ergänzungssteuergesetzes mit aller Schärfe[4]:

Damit würde „die Aufgabe der Erg.-St. zum großen Teile verfehlt und eine weitgehende agrarische Bevorzugung in das Gesetz eingefügt. Es ist ein besonderer Vorzug der Erg.-St., daß sie nicht nur fundiertes und unfundiertes Einkommen unterscheidet, sondern auch den Grad der Fundierung berücksichtigt: je weniger

[1] Soweit die Anwendung des Verkehrswerts für den kleinen und kleinsten Grundbesitzer Härten mit sich bringt, würde es sich empfehlen, nach dem Vorbild Badens Abzüge vom Verkehrswerte zuzulassen.

[2] Denkschrift, S. 88.

[3] „ , „ 90.

[4] Strutz, Ergänzungssteuergesetz, S. 84.

sicher der andauernde Bestand der Quelle und ihrer Ertragsfähigkeit ist, ein um so geringeres Vielfaches desselben stellt den gemeinen Wert der Quelle dar, und umgekehrt. Die besondere Sicherheit der Nachhaltigkeit der Quelle und die Sicherheit vor verstärkter Konkurrenz durch Vermehrung der Quellen bewirken es, daß beim land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitz der gemeine Wert im Verhältnis zum Ertrage besonders hoch ist. Es wäre daher der Tendenz des Erg.-St.-Ges. und der Gerechtigkeit zuwider, ihn gleichwohl im Verhältnis zum Ertrage nicht höher zu bewerten als andere minder sichere Quellen."

Die württembergische Denkschrift, die sicherlich kein Mittel unversucht läßt, um der Landwirtschaft eine stärkere Belastung zu ersparen, weist energisch darauf hin, daß gerade für eine Vermögenssteuer das Aufgeben der einheitlichen Grundlage der schwerste Fehler sei: „Im Verkehrs- oder Tauschwert wird darum auch das Rechtsbewußtsein des Steuerpflichtigen im allgemeinen den richtigen Ausdruck der Bewertung der im Vermögen liegenden Steuerkraft finden"[1]. „Gerade in der einheitlichen, jede Bevorzugung einzelner Vermögensarten und Erwerbsgruppen ausschließenden Bemessungsgrundlage wird in weiten Kreisen nicht ohne Grund ein Vorzug der Vermögenssteuer erblickt"[2].

Für die schweizerischen Kantone wird die Anwendung des Verkehrswerts neben dem Ertragswerte ganz anders zu beurteilen sein. In manchen Fällen wird es überhaupt kaum möglich sein, zuverlässige Ertragszahlen zu berechnen. Dieser Einwand trifft allerdings auch die Schätzung der Vermögensobjekte, bei denen man am ehesten geneigt ist, die Ertragswertfeststellung zuzugestehen, die Schätzung landwirtschaftlich genutzten Grund und Bodens. In Fällen, wo auch ein Verkehrswert nicht sicher zu bestimmen ist, mögen Katasterwerte eintreten. Voraussetzung wäre dann allerdings, daß bei diesen Katastern durch Revisionen, die in kurzen Abständen stattfinden müßten, einer Veraltung vorgebeugt würde.

Die Forderung einer vollständig einheitlichen Wertfeststellung hat für die Schweiz auch nicht die Bedeutung wie für die deutschen

[1] Württembergische Denkschrift, S. 88.

[2] „ „ , „ 90.

Bundesstaaten. Es hieße die Aufgabe der schweizerischen Vermögenssteuern verkennen, wollte man darin nur die engere der wirklichen Vermögensbesteuerung sehen. Man versucht, mit ihnen die volle Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte zu erfassen. Da sie aber dafür nicht geeignet sind, muß man ihnen bei dem Versuche, die zu große Aufgabe zu erfüllen, volle Freiheit der einzelnen Maßnahmen lassen.

2. Die Wertermittelung.

Für ein Urteil über die Stärke der Belastung des Vermögens durch die Vermögenssteuer in den deutschen Bundesstaaten und den schweizerischen Kantonen ist auch eine nebensächlich erscheinende Frage von Bedeutung, die Frage, welche Maßregeln und Vorkehrungen in den Gesetzen getroffen worden sind, um eine möglichst vollständige Erfassung des steuerpflichtigen Vermögens zu erreichen.

Die preußische Regierungsvorlage eines Vermögenssteuergesetzes von 1892 sah die obligatorische Vermögensanzeige vor. Der Widerstand in den Kammern war zu stark; das Gesetz spricht nur von der Berechtigung der Steuerpflichtigen, „behufs der Veranlagung dem Vorsitzenden der Veranlagungskommission ihr steuerbares Vermögen anzugeben". Auch die Gesetze von Braunschweig, Oldenburg und Sachsen weisen die fakultative Vermögensanzeige auf.

Die Gesetze von S.-Weimar, Hessen, S.-Meiningen und Reuß ä. L. gehen einen Schritt weiter: Wie in den oben erwähnten Bundesstaaten räumen sie zwar auch jedem Steuerpflichtigen das Recht ein, das steuerpflichtige Vermögen zu deklarieren; aber der Veranlagungskommission ist die Befugnis verliehen, jeden Steuerpflichtigen zur Vermögensanzeige aufzufordern, und dann besteht eine Anzeigepflicht.

Im Herzogtum S.-Gotha schlug der Regierungsentwurf eines Vermögenssteuergesetzes nur die fakultative Vermögensanzeige vor; aber das Gesetz stellt die obligatorische auf, und zwar ist eine besondere Aufforderung dazu wie in S.-Weimar, Hessen usw. nicht notwendig. Während aber sonst alle Gesetze, die eine Vermögensanzeige verlangen, dem Steuerpflichtigen, der dieser Aufforderung

nicht nachkommt, das Berufungsrecht gegen die Einschätzung entziehen, enthält das gothaische Gesetz, das doch in bezug auf die Anzeige am energischsten vorgeht, kein Mittel, um der Vorschrift den nötigen Nachdruck zu verleihen.

Im Großherzogtum Baden ist die Vermögensanzeige auch verbindlich, aber nur hinsichtlich des nicht in Liegenschaften bestehenden steuerbaren Vermögens, und auch nur für „die Personen, die erstmalig oder erstmalig wieder vermögenssteuerpflichtig" geworden sind, oder diejenigen, deren „steuerbares Betriebsvermögen oder steuerbares Kapitalvermögen um mindestens Mk. 1000 sich erhöht hat".

Für die schweizerischen Kantone ist die verbindliche Vermögensanzeige die Regel, so in den Kantonen Zug, Luzern, Basel-Stadt, Basel-Land, Zürich, St. Gallen, Graubünden, Solothurn, Aargau, Uri und Tessin.

Das Gesetz von Glarus, läßt jedem Steuerpflichtigen die Wahl, „sein steuerpflichtiges Vermögen zu Händen der Landessteuerkommission auf einem ihm zu diesem Behufe einzuhändigenden Formulare in einer Summe selbst zu taxieren, oder dasselbe durch die Landessteuerkommission taxieren zu lassen. In Appenzell-A.-Rh. besteht gegenwärtig auch noch keine Pflicht zur Vermögensanzeige; aber nach den Mitteilungen der Landessteuerkommission ist für das in Vorbereitung befindliche Steuergesetz die Einführung der Selbsttaxation sehr wahrscheinlich.

Thurgau verlangt keine allgemeine Vermögensanzeige, aber verpflichtet jeden, den die Kommission vorlädt, zur ausführlichen Auskunft über seine Vermögensverhältnisse.

Viele Steuergesetze weisen neben der obligatorischen Vermögensanzeige andere Maßregeln auf, die eine Heranziehung des gesamten steuerpflichtigen Vermögens gewährleisten sollen.

Um Vermögenssteuerhinterziehungen vorzubeugen oder hinterzogene Vermögenssteuer nachzuerheben, ordnen die Steuergesetze von Luzern, Basel-Stadt, Basel-Land, Zürich, Solothurn, Aargau, Glarus und Appenzell-A.-Rh. eine von den Behörden bei jedem Todesfall vorzunehmende Inventarisation der Hinterlassenschaft an. In den Kantonen Basel-Stadt, Zürich und Graubünden ist die

Vornahme einer amtlichen Inventarisation auch sonst auf Antrag des Steuerpflichtigen oder der Steuerbehörden möglich.

Es ist hier noch auf einige besondere Mittel hinzuweisen, die die vollkommene Erfassung des steuerpflichtigen Vermögens herbeiführen sollen.

Die Züricher Taxationsanleitung schreibt ausdrücklich vor: „In allen Fällen, in welchen eine Selbsttaxation nicht vorliegt oder das Taxationsformular unvollständig ausgefüllt wurde, hat die Steuerkommission grundsätzlich eine angemessene Erhöhung der bisherigen Ansätze eintreten zu lassen". „Bisher noch nicht besteuerte Pflichtige sind in einer Weise zu taxieren, daß ihnen aus der Unterlassung der Selbsttaxation jedenfalls kein Vorteil erwächst"[1]). Wichtiger ist allerdings die Vorschrift des § 19 des Gesetzes. Danach hat jeder Steuerpflichtige „das Recht, das Steuerregister in seinem ganzen Umfange einzusehen und seine Bemerkungen der Steuerkommission mit Namensunterschrift einzureichen". Es ist billig zu bezweifeln, ob eine solche Maßregel vom allgemeinen Gesichtspunkte aus zu rechtfertigen ist; sie macht wohl eine gegenseitige Kontrolle möglich — und das ist für die politischen Verhältnisse der Schweiz charakteristisch — aber sie öffnet auch der Angeberei, die doch nur in ganz seltenen Fällen anständigen Motiven entspringt, Tür und Tor. Erfreulich darin ist allerdings, daß man durch das Verlangen der Namensunterschrift wenigstens die anonyme Angeberei ausschließen will.

Die Oeffentlichkeit der Steuerregister besteht auch in Thurgau.

Ein Beispiel, wie man trotz aller dem Steuerpflichtigen in bezug auf die Einschätzung gewährten Erleichterungen das steuerpflichtige Vermögen fassen kann, bietet der Kanton Basel-Stadt. Das Steuergesetz enthält überhaupt keine Vorschriften über die Bewertung der Vermögensteile, und die Steuerbehörden nehmen die vom Steuerpflichtigen aufgestellte Wertung grundsätzlich als richtig an. Dem Mißbrauch der dem Steuerpflichtigen gewährten Freiheit beugt die Bestimmung des § 13 des Gesetzes vor, wonach der Kapitalgewinn auf Vermögensobjekten der Einkommensteuer unterliegt, so daß ein Steuerpflichtiger, der sein Grundstück zu Fr. 80000

[1]) Anleitung S. 20, 21.

versteuert hatte, es aber zu Fr. 130000 verkauft, im Jahre des Verkaufs die Differenz von Fr. 50000 als Einkommen versteuern muß. Die Steuerpflichtigen haben nun bei der Höhe der Einkommensteuer allen Grund, ihr Vermögen nicht zu niedrig zu deklarieren[1]).

St. Gallen schlägt noch einen anderen Weg ein: es sucht den Steuerpflichtigen dadurch zur freiwilligen Angabe seines steuerpflichtigen Vermögens zu verleiten, indem es ihm seine Steuersünden vergibt, falls er freiwillig die Erhöhung der Steuersätze veranlaßt; Thurgau hat diesen Generalpardon auch angewandt, aber nur bei der Einführung des neuen Gesetzes (1898).

Als außergewöhnliche Maßregel hat der Generalpardon gewiß Erfolg; aber in St. Gallen ist der Erfolg sicherlich sehr gering, vielleicht sogar negativ: man gerät dadurch, daß die Möglichkeit vorhanden ist, für die Hinterziehung Straflosigkeit zu erlangen, gerade in Versuchung zu hinterziehen.

Die deutschen Bundesstaaten haben bei weitem nicht so viele Bestimmungen, die eine vollständige Erfassung des steuerpflichtigen Vermögens gewährleisten sollen, als die schweizerischen Kantone. Und trotzdem hört man in Deutschland nicht soviel über Steuerhinterziehungen klagen. Die Behörden der Schweiz geben ohne weiteres zu, daß die Hinterziehungen erschreckend groß seien, daß in manchen Kantonen von einem richtigen Steuern überhaupt nicht die Rede sein könne[2]).

Aber vielleicht ist gerade diese Erscheinung ein Zeichen dafür, daß nicht die Schärfe der gesetzlichen Bestimmungen allein eine volle Erfassung des steuerpflichtigen Vermögens garantiert. Die Ursache der Hinterziehungen in den schweizerischen Kantonen liegt vielmehr in der Höhe der Steuersätze und vielleicht auch in der Ungleichheit der Lastenverteilung. Wenn der Steuerpflichtige in den gesetzlichen Bestimmungen die Aeußerung einseitigen Zwanges, absichtlich herbeigeführten Druckes fühlt, ist es begreiflich, daß er dann mit allen Mitteln versucht, sich der Besteuerung zu entziehen.

[1]) Es ist allerdings zu bezweifeln, ob diese gesetzlichen Einrichtungen in allen Fällen den Erfolg haben werden, den sich die Staatskanzlei des Kantons Basel-Stadt nach ihrer eignen Aussage davon verspricht.

[2]) Vergl. Steiger, Bd. I. S. 73.

Wenn der Steuerpflichtige das Gefühl hat, als ob aus den gesetzlichen Bestimmungen nicht das Bestreben nach Gleichheit und voller Gerechtigkeit spräche, sondern daß solche Maßregeln nur die Aeußerung der Macht bestimmter Parteien seien, die diese Grenzen nicht einzuhalten scheinen, dann entschuldigt er damit seine unredliche Handlungsweise. Vielleicht steigern sich gerade mit der Rücksichtslosigkeit der gesetzlichen Bestimmungen die Fälle der Hinterziehungen, sicherlich aber mit der Höhe der steuerlichen Belastung.

Vierter Teil.

Die Steuer.

1. Steuerfuß und Steuersatz.

Die Stellung der Vermögenssteuer im Steuersystem hat Einfluß auf die Höhe des Steuersatzes, daneben auch auf die Art des Steuerfußes. Eine Vermögenssteuer, die als Hauptsteuer des Systems auch ihrem Ertrage nach an erster Stelle stehen soll, wird höhere Sätze aufweisen müssen als eine Vermögenssteuer, die nur Ergänzungssteuer ist. Andererseits wäre die Vermögenssteuer als Hauptsteuer dazu ausersehen, sich dem verschiedenen Grade der Leistungsfähigkeit anzupassen, der in der Höhe des Vermögensbesitzes und des daraus fließenden Ertrags liegt, also besonders den Umstand zu berücksichtigen, daß die Leistungsfähigkeit mehr als proportional zunimmt. Die Vermögenssteuer als Nebensteuer braucht darauf keine Rücksicht zu nehmen; das kann die Einkommensteuer übernehmen und sicherlich auch bedeutend zweckmäßiger erfüllen.

Aus dem Gesagten ergibt sich ohne weiteres, daß es nicht angängig ist, die besonderen Bestimmungen über Steuerfuß und Steuersatz, die die Vermögenssteuergesetze der deutschen Bundesstaaten aufweisen, bedingungslos neben die entsprechenden der schweizerischen Gesetze zu stellen.

Die deutschen Vermögenssteuern überlassen als Ergänzungssteuern die Progression fast ausnahmslos den Einkommensteuern. Proportionalen Steuerfuß weisen auf die Ergänzungs-, bezw. Vermögenssteuergesetze von Preußen, Hessen, S.-Weimar, S.-Gotha, S.-Meiningen, Reuß ä. L., Lippe und Schaumburg-Lippe. Nur im oldenburgischen und badischen Vermögenssteuergesetz ist der Steuerfuß zum Teil nicht proportional.

Der regelmäßige Steuersatz der oldenburgischen Vermögenssteuer ist 1 ‰ des gesamten steuerbaren Vermögens. Dieser proportionale Steuerfuß gilt aber nur uneingeschränkt 1. für das Vermögen der Personen, die ein Einkommen von mindestens Mk. 3600 versteuern,

2. für die Vermögen von mindestens Mk. 100000 und

3. für die Vermögen der nach Art. 3 des Vermögenssteuergesetzes steuerpflichtigen Personen, also für das in Grundbesitz oder in Anlage- und Betriebskapital bestehende Vermögen von außerhalb des Großherzogtums wohnenden Personen.

Für das übrige Vermögen erfolgen Steuerermäßigungen in zwei Richtungen: einmal in der Beziehung, daß der regelmäßige Steuersatz herabgesetzt wird, und sodann insofern, als der Höchstbetrag der Steuer eine von der Höhe der Einkommensteuer abhängige Grenze erhält. Dadurch, daß zum Teil beide Steuerermäßigungen Platz greifen, zum Teil nur die letztere, werden Veränderungen des Steuerfußes erzielt, die nicht allgemein klar ziffernmäßig wiedergegeben werden können. Die Berechnung der Steuerbeträge ist deshalb auch ziemlich umständlich. Die Regierung hat zur Umgehung der sich daraus ergebenden Schwierigkeiten den Ausführungsbestimmungen eine Hülfstafel beigegeben, aus der die Steuerbeträge abgelesen werden können.

Als Beispiele mögen die Steuerfüße dienen, die sich für die Vermögen der Personen ergeben, die der 10., 20. und 28. Einkommensteuerstufe angehören. Die Vermögenssteuer beträgt für Personen der Einkommensstufe

	bei einem Vermögen von			
	Mk.	Mk.	Mk.	Mk.
Eink.-St.-Stufe	10000	20000	50000	99000
10	5.— 0,5 ‰	6.— 0,3 ‰	6.— 0,12 ‰	6.— 0,06 ‰
20	8.— 0,8 ‰	16.— 0,8 ‰	31.— 0,62 ‰	31.— 0,31 ‰
28	10.— 1 ‰	20.— 1 ‰	50.— 1 ‰	85.—, also 0,85 ‰

Die Beispiele mögen dreierlei zeigen:

1. Innerhalb einer Vermögensklasse findet eine von den verschiedenen Einkommensteuerstufen abhängige Progression statt. In den ersten Stufen (bis zur 10.) beträgt der Steuersatz nur 0,5 ‰ und erreicht mit den Zwischenstufen 0,6 und 0,8 als Ziel 1 ‰.

2. Diese Progression innerhalb derselben Vermögensklasse wird um so stärker, je näher wir der 100000 beim Vermögen kommen; so zeigt sie in der Klasse von 99000 nahezu folgende Steigerung: 0,06 ‰, 0,31 ‰ und 0,85 ‰, also ein Wachstum von 1 auf 5 auf 14. Diese auffällige Zunahme entsteht dadurch, daß für jede Klasse ein absoluter Höchstbetrag gesetzt ist, der Betrag der zu zahlenden Einkommensteuer.

3. Dieser absolute Höchstbetrag hat ein Weiteres zur Folge: Der Steuerfuß ist zwar innerhalb derselben Einkommensteuerstufe für die verschiedenen Vermögen proportional, aber nur solange, bis dieser Höchstbetrag erreicht ist; dann tritt eine ganz starke Degression ein. Diese Degression beginnt bei den ersten Einkommensteuerstufen zeitig, bei der ersten für die Verm.-St. in Betracht kommenden Stufe, der 5. Einkommensteuerstufe, schon bei Mk. 5000 Vermögen, bei der 28. ziemlich spät, erst bei Mk. 85000 Vermögen. Die Degression der 5. Einkommensteuerstufe zeigt für die Vermögen von Mk. 1000 bis 99000 eine Abnahme bis zu ca. 1/33 des Satzes der zuerst genannten Vermögensklasse.

Eine weitere Degression, die allerdings nur geringfügiger Natur ist, tritt dadurch auf, daß Steuerbeträge, die eine halbe Mark und mehr ausmachen, auf eine Mark abgerundet werden. So zahlen die Einkommensteuerpflichtigen der Stufe 5 bis 16 für ein Vermögen von Mk. 1000 1 ‰, für ein Vermögen von Mk. 2000 aber nur 1/2 ‰. Aehnliche kleine Verschiebungen finden sich auch auf anderen Stufen.

Bei näherem Eingehen auf diese Verhältnisse des oldenburgischen Vermögenssteuerfußes gewinnt man den Eindruck, als habe die Regierung Sorge gehabt, daß die Vermögenssteuer dadurch, daß sie Rücksicht auf den Ertrag nimmt, Härten erzeugen könnte. Die Bezugnahme auf die Einsteuerung zur Einkommensteuer erscheint an sich als ein sehr glücklicher Gedanke; aber die Ergebnisse

zeigen doch, daß die dadurch entstandenen Verhältnisse teilweise sehr gekünstelt sind und daß durch das Bestreben, Härten zu vermeiden, wiederum Härten entstanden sind. Der Besitzer von Mk. 3000 muß es als Ungerechtigkeit empfinden, daß man ihm denselben Steuerbetrag abverlangt als dem Besitzer von Mk. 99000[1]).

Eine kleine Abweichung von dem proportionalen Steuerfuß weist auch die Ergänzungssteuer von Braunschweig auf. Wohl sieht das Ergänzungssteuergesetz einen proportionalen Steuerfuß vor, aber das Gesetz vom 29. III. 1913, betr. die Erhebung von Zuschlägen zur Staatseinkommen- und Ergänzungssteuer, verwischt die Proportion.

Das badische Vermögenssteuergesetz verleugnet auch in den Bestimmungen über den Steuerfuß seinen wahren Charakter als Objektsteuer, als Vereinigung von Ertragssteuern, nicht. Es scheint zwar nach § 9 des Gesetzes, als ob der Steuerfuß einheitlich und proportional sei. Aber dadurch, daß die Wertfeststellung, wie oben ausgeführt worden ist, nicht einheitlich ist, vor allem dadurch, daß bei der Veranlagung der einzelnen Vermögenskategorien verschiedene Aenderungen des festgestellten Vermögenssteuerwerts vorgenommen werden, ändert sich im Effekt auch der Steuerfuß, sowohl in seiner absoluten Höhe, als in seinem Charakter.

Proportional bleibt er nur bei der Besteuerung von Wald-, Gebäude- und Kapitalbesitz. Eine kleine Progression tritt bei der Besteuerung des Grundvermögens ein, allerdings nur mit einer Stufe. Da sie außerdem schon bei Mk. 20000 proportional wird, erscheint sie mehr als außerhalb des Steuerfußes zu betrachtende Vergünstigung für die kleinen Grundbesitzer. Der Satz bleibt aber stets unter dem Einheitssatze.

Eine etwas stärkere Progression ist für das landwirtschaftliche Betriebsvermögen vorgesehen. Sie vereinigt sich nach zwei Stufen bei Mk. 100000 mit dem Einheitssatz.

Die dritte, die Hauptprogression, ist für das gewerbliche Betriebsvermögen geschaffen. Sie setzt mit dem Einheitssatze ein und steigt durch Zuschläge von 10 bis 65 $^{0}/_{0}$, und zwar beginnt sie bei Mk. 50000 und endet bei Mk. 400000.

[1]) 5. Einkommenst.-Stufe.

Die folgende Tabelle gibt auch die Verhältnisse der Steuersätze an; dabei ist die Annahme gemacht worden, daß der Steuerfuß 1 $^{0}/_{00}$ beträgt. Allerdings sind auch die Zahlen nicht vollständig vergleichbar, da die Wertfeststellung nicht einheitlich ist.

	10000	40000	80000	120 000	200000
I. Liegenschaften					
1. Wald	1 $^{0}/_{00}$	1 $^{0}/_{00}$	1 $^{0}/_{00}$	1 $^{0}/_{00}$	1 $^{0}/_{00}$
2. Grundstücke	0,75 „	0,8 „	0,8 „	0,8 „	0,8 „
3. Gebäude	1 „	1 „	1 „	1 „	1 „
II. Betriebsverm.					
1. gewerbliches	1 „	1 „	1,2 „	1,3 „	1,5..1,65 „
2. landwirtsch.	1 „	0,6 „	0,8 „	1 „	1 „
III. Kapitalverm.	1 „	1 „	1 „	1 „	1 „

In diesen Bestimmungen äußert sich die Absicht, die landwirtschaftlichen Vermögen, besonders die kleinen, zu schonen, dagegen die gewerblichen Anlage- und Betriebskapitale stark heranzuziehen.

Das badische Gesetz muß, da es sonst stets auf die Ertragsfähigkeit sieht, vor allem zwischen landwirtschaftlichem und gewerblichem Betriebskapital scheiden.

Die Vermögens-, bezw. Ergänzungssteuergesetze aller deutschen Bundesstaaten stimmen darin überein, daß sie den Steuerbetrag auf Grund von Klassentarifen berechnen. In der Gestaltung der Klassen weichen sie voneinander ab.

Baden hat die kleinsten Klassen, und zwar durchgängig solche von Mk. 500. Die Stufen entstehen dadurch, daß das Gesetz vorschreibt, daß das steuerbare Vermögen auf die nächstniedrige durch 500 teilbare Zahl abzurunden ist.

Oldenburg und S.-Meiningen haben eine ähnliche Bestimmung: Die Vermögensbeträge sind steuerpflichtig, soweit sie durch 1000 teilbar sind. Reuß ä. L. schafft Stufen von Mk. 2000, und zwar deswegen, um bei einem Steuersatze von $^{1}/_{2}$ $^{0}/_{00}$ runde Markbeträge als Steuer zu erhalten.

Die Gesetze der übrigen Bundesstaaten lassen mit der Größe der Vermögen auch die Größe der Klassen wachsen. Eine ganz allmähliche Steigerung der Klassengröße zeigt das hessische Gesetz; es beginnt mit 1000 Mk.-Klassen und geht über 2000, 3000, 4000, 6000 zu 10000 Mk.-Klassen bei Vermögen, die Mk. 300000 übersteigen.

Das lippesche Gesetz hat 1000 Mk.-Klassen bis Mk. 10000 Vermögen, 2000 Mk.-Klassen bis Mk. 80000 Vermögen und 5000 Mk.-Klassen bei Vermögen von Mk. 80000 an, S.-Gotha 1000 Mk.-Klassen bis Mk. 100000, 10000 Mk.-Klassen bis Mk. 200000 und für größere Vermögen 20000 Mk.-Klassen.

Bei den übrigen deutschen Vermögenssteuergesetzen zeigt sich unverkennbar der Einfluß des preußischen Vorbilds. Braunschweig, S.-Weimar und Schaumburg-Lippe haben den preußischen Klassentarif vollständig übernommen:

2000 Mk.-Klassen	bis zu Mk.	24000	Vermögen,
4000 „	„ „ „	60000	„ ,
10000 „	„ „ „	200000	„ ,
20000 „	für höhere Vermögen.		

Das sächsische Ergänzungssteuergesetz hat

2000 Mk.-Klassen	bis zu Mk.	100000	Vermögen,
4000 „	„ „ „	200000	Vermögen und
10000 „	für höhere Vermögen.		

Der Steuersatz richtet sich in allen Gesetzen nach der unteren Grenze der Steuerklasse, bezw. der oberen Grenze der vorhergehenden Klasse. Nur Schaumburg-Lippe macht hierin eine Ausnahme. Anfangs läßt es auch die untere Grenze maßgebend sein, dann in den 2000 Mk.-Klassen die mittlere Stufe, in der ersten 4000 Mk.-Klasse die zweite Stufe, in den übrigen dieser Klassen die mittlere Stufe, in der letzten dieser Klassen (56—60000) die vorletzte Stufe, in der ersten 10000 Mk.-Klasse die dritte Stufe, in der nächsten Klasse die vierte Stufe; in den übrigen Klassen endlich richtet sich der Steuersatz stets nach der Mitte.

In dieser künstlichen Verwischung der Härten, die event. durch den Uebergang zu einer neuen Klassengröße fühlbar werden könnten,

präsentiert sich das Schaumburg-Lippesche Gesetz in der Novelle vom 6. März 1912 als neuestes der deutschen Vermögenssteuergesetze.

Ein absoluter Gesichtspunkt für die Beurteilung dieser Bestimmung läßt sich nicht aufstellen. Daß man überhaupt Klassentarife aufstellte, hat seinen Grund wohl hauptsächlich darin: man wollte dem Steuerpflichtigen die Berechnung der Steuern erleichtern. Daß man die Klassen für die größeren Vermögen weiter fassen konnte, entspringt der Ueberlegung, daß große Vermögen fast ohne Ausnahme ziffernmäßig nicht scharf erfaßt werden können. Alle Klassentarife haben aber den Nachteil, daß innerhalb jeder Klasse eine Regression auftritt. Aber dieser Nachteil wiegt wenig; er wäre nur merkbar, wenn die Klassen der kleinen Vermögen sehr groß wären, und das ist nirgends der Fall.

Die Höhe des Steuersatzes ist nicht in allen in Betracht kommenden deutschen Gesetzen festgelegt.

Während das badische und meiningensche Gesetz überhaupt keine ziffermäßige Bestimmung über den Steuersatz aufweisen, findet man in denen von S.-Weimar, Hessen und Braunschweig wenigstens einen Einheitssatz; aber der wirklich zur Hebung kommende Steuersatz wird durch das Finanzgesetz bestimmt. Der Einheitssatz beträgt in Weimar $^1/_2$ $^0/_{00}$, in Hessen 0,55 $^0/_{00}$, in Braunschweig $^1/_4$ $^0/_{00}$.

In den übrigen deutschen Bundesstaaten legt ihn das Vermögenssteuergesetz fest; er beträgt in

Preußen	0,66 $^0/_{00}$
Oldenburg	1 $^0/_{00}$
S.-Gotha	0,5 $^0/_{00}$
Reuß ä. L.	0,5 $^0/_{00}$
Lippe	0,6 $^0/_{00}$
Schaumburg-Lippe	0,6 $^0/_{00}$
Sachsen	0,5 $^0/_{00}$

Preußens ursprünglicher Satz von $^1/_2$ $^0/_{00}$ wurde in den Beratungen über die Vermögenssteuergesetze der übrigen deutschen Bundesstaaten allgemein als Vorbild angesehen. Daß man aber in manchen Staaten davon absehen mußte, lag meist in dem Umstande, daß sich die Regierungen im Interesse einer gesicherten

Finanzwirtschaft gezwungen sahen, den Steuersatz so einzurichten, daß die Vermögensteuer den Ertrag für die Staatskasse abwarf, den die in Wegfall kommenden Objektsteuern erbracht hatten.

Preußen hat ja auch, zum Teil aus ähnlichen Gründen, seinen ursprünglichen Satz von 1/2 ‰ nicht aufrecht erhalten können. Das preußische Gesetz hatte eine beschränkte Kontingentierung vorgesehen; wenn das erstmalige Veranlagungs-Soll (1895/96) den Betrag von 55 Mill. Mk. um mehr als 5 % übersteige oder hinter diesem um mehr als 5 % zurückbleibe und dieser letztere Ausfall nicht durch einen Mehrertrag der Einkommensteuer über 135 Mill. Mk. gedeckt werde, dann solle eine entsprechende Herab- oder Heraufsetzung der Steuersätze Platz greifen. Weil der Voranschlag nicht erreicht wurde, erhöhte man den Satz auf 0,526 ‰. Durch das Gesetz, betr. die Bereitstellung von Mitteln zu Diensteinkommens-verbesserungen, v. 26. Mai 1909 erfuhren die Sätze der Vermögens-steuer eine allgemeine Heraufsetzung um 25 %; der Steuersatz erhöhte sich also auf 0,6575 ‰, was man auf 0,66 ‰ abrundete.

Die Sätze der Vermögensteuer überschreiten also in keinem der in Betracht kommenden deutschen Bundesstaaten die Grenzen, die man in der Finanzwissenschaft als Höchstmaß einer Vermögens-besitzsteuer bezeichnet.

Die Steuersätze in den Vermögensteuern der schweizerischen Kantone weisen im Gegensatz zu denen der deutschen Gesetze eine große Mannigfaltigkeit auf, sowohl in bezug auf die Art des Steuerfußes als auf seine Höhe.

Trotzdem die schweizerische Bundesverfassung die Progression für die kantonalen direkten Steuern verlangt, haben zwei Kantone den proportionalen Steuerfuß noch nicht aufgegeben, Nidwalden und Schwyz. Das ist besonders deswegen bemerkenswert, weil beide Kantone keine Erwerbssteuer besitzen. Zwei weitere Kantone vermeiden nur bei der Besteuerung des Immobiliarvermögens die Progression, Neuenburg und Thurgau.

Die Steuergesetze der übrigen Kantone erreichen die Progression auf verschiedenem Wege.

Es sind dabei folgende Maßnahmen zur Erzielung der Progression zu unterscheiden:

1. Freilassung eines Betrags bei jedem Vermögen (versteckte Progression),
2. Progressiver Steuerfuß,
3. Progressive Zuschläge zu einem proportionalen Steuerfuß,
4. Progressiver Schichtenfuß,
5. Besteuerung verschiedener Prozentsätze bei den verschiedenen Vermögensgrößen,
6. im Gegensatz zu 1 bis 5: Anlehnung der Progression an den gesamten Steuerbetrag aus Vermögens- und Erwerbs-steuer.

Es ist nicht vollständig möglich, die Steuergesetze der Kantone nach den angeführten 6 Punkten aufzuteilen, da sehr oft mehrere dieser Maßnahmen in einem Vermögensteuergesetze auftreten. Deswegen soll im folgenden die Anordnung nur im allgemeinen innegehalten werden.

Der Kanton Neuenburg schreibt wohl auch für den Mobiliar-besitz den proportionalen Steuerfuß von 2 ‰ vor; aber dadurch, daß jedem Steuerpflichtigen an seinem beweglichen Vermögen ein Abzug von Fr. 2000 gewährt wird, entsteht eine versteckte Progression. Es ergeben sich folgende Steuersätze:

Vermögen von	Steuerbetrag	Steuersatz in ‰
2000 Fr.	— Fr.	—
3000 „	2 „	0,67
4000 „	4 „	1,—
5000 „	6 „	1,20
10000 „	16 „	1,60
20000 „	36 „	1,80
50000 „	96 „	1,92
100000 „	196 „	1,96

Der Vorteil dieser Progression besteht darin, daß der Ueber-gang zwischen Befreiung und Heranziehung der kleinen Vermögen stark gemildert wird und daß die Progression wohl ein Maximum im Steuersatz hat, aber mathematisch nie zur Proportion wird. Der zweite Vorteil erweist sich aber als von sehr problematischem

Werte: im Effekt geht die Progression schon bei ca. Fr. 100 000 zu Ende, also dort, wo sie eigentlich ihr Schwergewicht haben sollte.

Das Steuergesetz von Glarus weist auch eine ähnliche Progression auf, zu der dann bei größeren Vermögen die Hauptprogression durch progressive Zuschläge tritt.

Vermögen bis Fr.	25 000	zahlt	0,60 ‰
	30 000	„	0,66 ‰
	50 000	„	0,80 ‰
	100 000	„	0,90 ‰

Aehnlich wirkt auch die Befreiung eines Betrags vom Vermögen der Erwerbsunfähigen, der Witwen und Waisen in Solothurn, Aargau, Appenzell-A.-Rh., Graubünden usw.

Progressive Steuerfüße finden wir bei den Vermögenssteuern der Kantone Appenzell-A.-Rh., St. Gallen, Uri und Thurgau (nur für Kapitale und Gewerbefonds). Basel-Land bewirkt die Progression zwar durch Zuschläge zum einfachen Steuersatz; da aber die Zuschläge in Prozenten des Steuersatzes ausgedrückt sind, erhält man eigentlich einen progressiven Steuerfuß wie in den vier anderen Kantonen.

Glarus und Luzern bestimmen die Zuschläge absolut; Glarus drückt sie aus in ‰ des Steuerkapitals, Luzern in Fr. und Rappen. Diese Bestimmung wirkt ganz anders als die ähnliche in Basel-Landschaft. Zur Veranschaulichung mögen die Luzerner Verhältnisse dienen.

Das geltende Gesetz (22. Aug. 1905) verlangt Zuschläge von 5 bis 50 Rappen für je 1000 Franken. Beträgt der einfache Steuersatz (wie in den letzten Jahren) 1 ‰, so ergibt sich eine Progression bis zum $1\frac{1}{2}$ fachen des einfachen Satzes. Beträgt der einfache Satz aber nur $\frac{1}{2}$ ‰, so ergäbe sich eine Steigerung bis zum Dreifachen des einfachen Satzes. In Basel-Land wird die Progression durch eine Veränderung des einfachen Satzes nicht beeinflußt.

Eigentlich müßte an dieser Stelle auch die Progression der Graubündener Vermögenssteuer wegen der dort üblichen absoluten Zuschläge behandelt werden, ebenso wie bei der Erwähnung der progressiven Steuerfüße die Vermögenssteuern von Basel-Stadt, Tessin und Zug. Aber es ist praktischer, die Verhältnisse dieser Steuergesetze mit denen von Zürich und Tessin in einer besonderen Gruppe zusammenzustellen.

Während bei allen bisher erwähnten Kantonen das gesamte Vermögen dem höheren Steuersatz unterworfen wird, verlangen die Gesetze dieser 5 Kantone, daß stets nur der über eine besondere Grenze hinausgehende Vermögensbetrag von dem höheren Satze getroffen wird. Man könnte diese Art der Progression Schichtenprogression nennen[1]).

Der Fortschritt in der Progression kann hier selbstverständlich bedeutend größer sein; denn der höhere Steuersatz trifft ja nur einen Teil des Vermögens, während die anderen Teile den niedrigeren und niedrigsten Sätzen unterliegen. Um diese Progression mit der der anderen Kantone vergleichbar zu machen, müßte man Durchschnittssteuersätze berechnen. Man erhält auf die Weise Steuersätze von fast gleicher Höhe.

Das Vermögenssteuergesetz von Zürich hat auch diese Schichtenprogression, aber in der Art der Durchführung hat es kein Gegenstück, wenigstens nicht unter den schweizerischen Gesetzen. Es nimmt von dem Vermögen der Steuerpflichtigen nur Teile in den Vermögenskataster auf, und zwar

0,5 von den ersten 20000 Franken,
0,6 „ „ weiteren 30000 „
usw.
1,— „ dem Teile des Vermögens, der 400000 Fr. übersteigt.

Trotzdem also der Steuerfuß an sich proportional ist, zeigen sich folgende Ergebnisse: bei der für 1913 ausgeschriebenen Steuer von $4\frac{3}{4}$ ‰ der Katastersumme beträgt die Steuer auf ein Vermögen von

Fr.	1000	Fr.	2,35	2,35 ‰
„	20000	„	47,50	2.38 ‰
„	30000	„	76,—	2,53 ‰
„	40000	„	104,50	2,61 ‰

[1]) Weiler nennt sie „überschießende Progression“ (S. 29).

Fr. 50000	Fr. 133,—	2,66 ‰
„ 100000	„ 299,25	2,99 ‰
„ 200000	„ 679,25	3,40 ‰
„ 500000	„ 2009,25	4,02 ‰

Die Berechnung der Steuerbeträge ist natürlich sehr umständlich; der Kanton veröffentlicht deswegen ausführliche Tabellen, aus denen man die Steuerbeträge ohne weiteres ablesen kann. Diese Undurchsichtigkeit der Progression ist vielleicht der einzige beachtenswerte Fehler. Im allgemeinen scheint die Höhe und das Steigungsverhältnis sehr glücklich gewählt zu sein.

Die Steuergesetze der übrigen 4 Kantone Solothurn, Obwalden, Schaffhausen und Aargau lassen die Progression indirekt auf die Vermögenssteuer wirken, indem sie den Gesamtsteuerbetrag aus Erwerbs- und Vermögenssteuer progressiv erhöhen.

Ueber Einzelheiten, besonders über die Höhe des Steuerfußes, die Progression, die Schwelle und Höhe der Progression gibt die Tabelle Auskunft (Steuersätze in ‰).

1. Proportionaler Steuerfuß.

Nidwalden	1 1/2	
Schwyz	2	
Neuenburg	2	für Immobilien[1])
Thurgau	1	für Grundbesitz[1])

2. Versteckte Progression.

Neuenburg	0,0 bis nahe 2 für Mobiliarvermögen[1])
Glarns	0,6 bei 3000, bezw. 25000 bis nahe 1 ‰[1])

3. Progressiver Steuerfuß, event. durch Zuschläge.

Appenz.-A.-Rh.	1	bei	10000	bis	1 1/4	bei	200000
St. Gallen	1	„	100000	„	1 1/2	„	1000000
Uri	1/2	„	30000	„	1 1/2	„	400000
Thurgau	1	„	80000	„	2	„	500000 (Mobiliar)[1])
Basel-Land	1	„	30000	„	2 1/2	„	400000
Glarus	1	„	100000	„	3	„	4000000[1])
Luzern	1	„	100000	„	1 1/2	„	1000000

[1]) Vergl. auch unter anderen Rubriken!

4. Schichtenprogression.

Graubünden	1	bei	20000	bis	1,69	bei	500000[1])
Basel-Stadt	1	„	50000	„	2,45	„	500000[1])
Zug	1	„	100000	„	1,5	„	500000[1])
Zürich	2,35	„	1000	„	4,—	„	500000[1])
Tessin	2.—	„	10000	„	3,64	„	500000[1])

5. Progression durch Zuschläge zum Gesamtsteuerbetrage.

Solothurn	1/2	bis	1	
Obwalden	1	„	1,25	
Schaffhausen	1	„	1,50	
Aargau	1,20	„	1,60	Kapitalien und Gewerbefonds,
	0,80	„	1,07	Grundstücke,
	0,60	„	0,80	Gebäude,
	0,30	„	0,40	Fahrhabe.

Steuerfuß und Steuersatz mit Rücksicht auf die Stellung der Vermögenssteuer im Steuersystem.

Die Tatsache, daß zwei Kantone, die die Vermögenssteuer als einzige direkte Steuer besitzen, Nidwalden und Schwyz, in ihrer Vermögenssteuer der Progression noch keinen Einlaß gewährt haben, läßt ganz verschiedene Beurteilung zu.

Einmal läßt sich hervorheben, daß die Kantone vollständig davon absehen, die mehr als proportional steigende Leistungsfähigkeit zu treffen, die dem größeren Vermögen innewohnt. Vielleicht ist aber diese Betrachtungsweise nur dann am Platze, wenn man die Vermögenssteuer an sich dabei im Auge hat. Sieht man aber in der Vermögenssteuer einen Versuch, die ganze wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte zu treffen, also nicht nur die im Vermögen begründete, so ist der proportionale Steuerfuß der zweckentsprechendere. Im allgemeinen wächst das Arbeitseinkommen relativ mit der Abnahme der Vermögensgröße. Die Vermögenssteuer verteilt sich in ihrer Wirkung auf die Wirtschaft als Ganzes;

[1]) Eigentlich keine Höhe vorhanden; vergleichshalber auf 500 000 berechnet.

denn gezahlt wird sie doch aus dem Einkommen. Also trifft sie die kleinen Vermögen nur mit einem geringern Satze als die größeren. Diese Feststellung soll die Verhältnisse der beiden Kantone nicht verteidigen; sie soll nur dem Verständnis dienen. Solche Maßnahmen sind für die Gegenwart zu roh; sie erinnern an mittelalterliche Zustände. Allerdings ging man damals aus demselben Grunde noch weiter; die Vermögenssteuern wiesen sogar umgekehrte Progression auf.

Die Steuersätze sind bei den schweizerischen Kantonen fast durchgängig höher als in den deutschen Bundesstaaten. Man darf von dieser Tatsache aus nicht sofort zu dem Urteil kommen, als ob die Steuerbelastung in der Schweiz zu stark sei. Wie früher ausgeführt wurde, liegt den meisten Vermögenssteuern der Ertragswert zu grunde, den deutschen aber der Verkehrswert. Eine Vermögenssteuer mit Ertragswert verträgt aber viel leichter einen höheren Satz.

Noch stärker rechtfertigt den hohen Steuersatz aber der Umstand, daß die deutsche Vermögenssteuer nur eine zweite Belastung des Vermögens bezweckt, die schweizerische dagegen die alleinige oder doch die vorwiegende.

Es ist sehr schwer, über die Arten des Steuerfußes, den die verschiedenen Gesetze aufweisen, ein allgemeines Urteil zu fällen. Eigentlich ist dabei der Rahmen der wirtschaftlichen Verhältnisse des betreffenden Staates nicht zu übersehen, keinesfalls aber die Beziehung zum gesamten System der direkten Steuern dabei außer acht zu lassen. Und die einzelnen Bestimmungen über Steuersatz, über Proportion und Progression sind wieder voneinander abhängig; z. B. verbietet ein hoher Einheitssteuersatz ohne weiteres eine starke Progression, oder erlaubt eine niedere Progressionsschwelle nur eine sanfte Progression.

Unverkennbar ist bei den schweizerischen Vermögenssteuern das Bestreben, im allgemeinen die Progression zu verschärfen und den Endpunkt der Progression möglichst hoch hinaufzuschieben. Die Progressionsschwelle, die heute durchschnittlich auf ca. Fr. 100000 steht, wird aller Wahrscheinlichkeit nach herabgedrückt werden. Sie wird in den Industrie-Kantonen mit starken Klassengegensätzen am

tiefsten zu stehen kommen; in den landwirtschaftlichen wird sie im allgemeinen auf jener Höhe bleiben. Die Steuergesetze werden in der Beziehung immer ein getreues Bild der politischen Kraftverteilung sein.

Wenn trotz der oben gemachten Einschränkungen eine allgemeine Grenze der Progression für die Schweiz gegeben werden soll, so ist vielleicht eine Verdoppelung der einfachen Sätze als das Höchstmaß zu bezeichnen. Gehen die Sätze über diese Grenze hinaus, so bekommen sie zu leicht den Anschein des Gewalttätigen.

Von den Formen der Progression, die die schweizerischen Vermögenssteuern aufweisen, bildet die Schichtenprogression sicherlich die geeignetste Kurve, besonders durch die allmählichen, ausgeglichenen Uebergänge und das Fehlen einer Höhe, wo Progression in Proportion übergeht. Auch das Moment ist zu berücksichtigen, daß dadurch, daß auf bestimmter Stufe der Besitzer von großem und der von kleinem Vermögen denselben Satz zahlen, eine merkbare Gleichheit erzielt wird.

Vielleicht spricht aber der Umstand, daß die Steuerberechnung viel zu kompliziert ist, als daß der Steuerpflichtige die im Aufbau liegenden guten Eigenschaften erkennt, so gegen die Schichtenprogression, daß man der klaren, einfachen Progression den Vorzug gibt.

Die Tatsache, daß die deutschen Vermögenssteuern einen proportionalen, die schweizerischen dagegen einen progressiven Steuerfuß aufweisen, veranlaßt zu einem kurzen Umblick über die Frage, welchem Steuerfuß der Vorzug zu geben sei. Das soll zunächst allgemein versucht werden, ohne dabei auf die Stellung der Vermögenssteuer im Steuersysteme einzugehen.

Die Progression hat zur Voraussetzung, daß die Leistungsfähigkeit großer Vermögen stärker ist als die der kleinen. Dem ist entgegenzuhalten, daß die relative Leistungsfähigkeit nicht immer mit der Höhe des Vermögens steigt. Es steht zwar fest, daß bei der Industrie jede spätere Kapitalverwendung im allgemeinen einen relativ höheren Ertrag abwirft als die vorangegangene. Aber das Gesetz gilt nicht für die landwirtschaftliche Produktion. Auch andere Tatsachen scheinen das Gegenteil zu beweisen,

so die Tatsache, daß der kleine Rentner oft eine höhere Rente von seinem Kapital bezieht als der Besitzer großer Vermögen.

Aber die Betrachtungsweise, auf der beide Gegenbeispiele beruhen, ist einseitig: sie sieht bei der Leistungsfähigkeit nur das Moment des Vermögensertrags und läßt den Gesichtspunkt, daß der Besitz von Vermögen an sich und hierbei vor allem die geringere oder größere Sicherheit der Vermögensanlage auch Leistungsfähigkeit begründet, ganz außer acht. Diese Seite der Leistungsfähigkeit ist aber bei dem in Liegenschaften gebundenen Vermögen besonders hoch, ebenso bei größeren Vermögen, weil der Besitzer eben nicht auf besonders hohen Ertrag sehen muß, der kleine Rentner sich dagegen die höhere Rente dadurch erkauft, daß er ein größeres Risiko eingeht.

Wenn man also auf beide Momente der Leistungsfähigkeit sieht, bleibt die Behauptung im allgemeinen aufrecht, daß mit der Größe des Vermögens auch die Leistungsfähigkeit mehr als proportional wächst. Damit wäre aber auch die Berechtigung der Progression in der Vermögenssteuer zugegeben; zum mindesten verlieren damit die gegen die Progression angeführten Gegengründe ihre Kraft.

Damit ist wohl auch zuzugeben, daß die schweizerischen Kantone auf rechtem Wege sind, wenn sie die Vermögenssteuer progressiv erheben. Keineswegs ist aber damit bewiesen, daß der proportionale Steuerfuß der deutschen Vermögenssteuer zu verwerfen sei; denn es ist zu verneinen, daß die Vermögenssteuergesetze der deutschen Bundesstaaten in ihren Einzelbestimmungen mit den schweizerischen Gesetzen ohne weiteres vergleichbar sind. Daran hindert immer wieder die Verschiedenheit in der Stellung, die die Vermögenssteuern in den Steuersystemen einnehmen. Die voranstehenden Untersuchungen wurden ja gerade unter der Voraussetzung angestellt, daß auf die Stellung der Vermögenssteuer keine Rücksicht genommen werden sollte.

Die deutsche Vermögenssteuer ist, wie schon meist der Name sagt, Ergänzungssteuer neben der Einkommensteuer. Die deutschen Einkommensteuern sind aber sämtlich mit progressivem Steuerfuß versehen, berücksichtigen also ihrerseits schon die verschiedene

Leistungsfähigkeit der großen und der kleinen Vermögen. Ob ihre Progressionsbestimmungen dazu völlig ausreichen, wird immer eine Streitfrage bleiben; jeder Steuersatz, jede Progression wird immer etwas Willkürliches an sich haben. Aber es steht doch fest, daß in Deutschland der Einkommensteuer jene Aufgabe zufällt. Demnach wäre für die deutschen Vermögenssteuern der proportionale Steuerfuß berechtigt.

Die schweizerische Vermögenssteuer ist mit einigen Ausnahmen überall Hauptsteuer. Die Steuern auf Erwerb und Einkommen können aber der Aufgabe der Berücksichtigung der verschiedenen Leistungsfähigkeit nicht gerecht werden. Viele besteuern den Vermögensertrag überhaupt nicht, andere nur, soweit er über eine bestimmte Verzinsung hinausgeht. Also muß in der Schweiz die Vermögenssteuer die Aufgabe, die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit einzurichten, selbst übernehmen; dem dient der progressive Steuerfuß.

Vergleicht man beide Methoden, so kommt man doch zu der Ueberzeugung, daß der deutschen der Vorzug gebührt. Die deutsche belastet nur dann das größere Vermögen, wenn es wirklich höheren Ertrag abwirft; die schweizerische tut das in allen Fällen. Und wenn der höhere Ertrag nicht vorhanden ist, dann sind die schweizerischen Progressionssätze meist viel schärfer, als es nötig wäre, um die geringen Unterschiede der Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen, die der Besitz des kleinen und des großen Vermögens an sich aufweist.

Demnach führt die Gegenüberstellung einer so nebensächlich erscheinenden Maßregel, als es der Steuerfuß ist, auch zu dem schon anderwärts gewonnenen Ergebnis, daß der Zusammenstellung des Systems der direkten Steuern, wie sie die deutschen Bundesstaaten aufweisen, vor der in den schweizerischen Kantonen üblichen der Vorzug zu geben ist.

Lebenslauf.

Ich, Johannes Curt Winter, ev.-luth. Konfession, wurde am 7. März 1886 in Dresden als Sohn des jetzigen Oberkontroll-assistenten Moritz Winter in Geithain geboren. Ich besuchte die Volksschulen in Naunhof bei Leipzig und Geising i. Erzgeb. und die Bürgerschule zu Meißen, hierauf das Königliche Lehrerseminar Nossen, das ich Ostern 1906 mit dem Reifezeugnis verließ.

Von Ostern 1906 bis Ostern 1909 war ich als Hilfslehrer an der Bürgerschule in Geithain tätig, schied aber Ostern 1909 aus dem Volksschuldienste und studierte zunächst 4 Semester Handelswissenschaften an der Handelshochschule Leipzig, dann Nationalökonomie an der Universität Leipzig. Daneben beschäftigte ich mich hauptsächlich mit Statistik und Geographie und hörte außerdem juristische und allgemeinbildende Vorlesungen

Im Herbste 1911 unterzog ich mich an der Handelshochschule Leipzig mit Erfolg der Prüfung für das Handelslehramt und im September 1913 legte ich nach privater Vorbereitung am Königlichen Realgymnasium zu Borna die Reifeprüfung ab.

Die Anregung zur vorliegenden Arbeit empfing ich vom Herrn Geheimen Hofrat Prof. Dr. Bücher, dem ich auch für die vielseitige Förderung zu großem Danke verpflichtet bin.

END OF
TITLE